

325

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 25 / 03 / 1992
C	<i>[Handwritten mark]</i>
C	Rubrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo N.º 10.680-000.019/89-76

FCLB

Sessão de 23 de outubro de 1991

ACORDÃO N.º 201-67.469

Recurso n.º 85.686
Recorrente SISTEMA SALESIANO DE VIDEOCOMUNICAÇÃO
Recorrida DRF EM BELO HORIZONTE/MG

IPI - Gravação de fitas magnéticas. Serviço incluído na lista anexa ao Decreto-lei nº 834/69. Não está alcançada pelo Imposto sobre Produtos Industrializados. Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SISTEMA SALESIANO DE VIDEOCOMUNICAÇÃO.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Os Conselheiros SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK, ARISTÓFANES FONTOURA DE HOLANDA e ROBERTO BARBOSA DE CASTRO votaram pela conclusão e apresentaram declaração de voto.

Sala das Sessões, em 23 de outubro de 1991.

[Handwritten signature]
 ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - PRESIDENTE

[Handwritten signature]
 LINO DE AZEVEDO MESQUITA - RELATOR

[Handwritten signature]
 ANTONIO CARLOS TAQUES CAMARGO - PRFN

VISTA EM SESSÃO DE 25 OUT 1991

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros HENRIQUE NEVES DA SILVA, DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO, ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO e SÉRGIO GOMES VELLOSO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo Nº 10.680-000.019/89-76

-02-

Recurso Nº: 85.686
Acordão Nº: 201.67.469
Recorrente: SISTEMA SALESIANO DE VIDEOCOMUNICAÇÃO

R E L A T Ó R I O

A entidade em referência, ora Recorrente, é acusada de haver infringido o disposto nos artigos 3º, inc. II; 8º, 54, item "b" do inciso I; 55, item "c" do inciso II; 56; 62; 64, inc. II e art. 107, inc. II, todos do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, ao fundamento de que no período de 1-1-84, a 31-12-87, dera saída a fitas magnéticas gravadas, próprias para reprodução em aparelhos de televisão, sem o lançamento do IPI e, em conseqüência, sem o recolhimento do imposto devido no montante de Cz\$ 16.513.437,57, a que estava obrigada na condição de estabelecimento industrial executor de operação caracterizada como industrialização sob a forma de beneficiamento nos termos do inc. II do art. 3º do RIPI/82.

Lançada de ofício do tributo em tela, no valor indicado, e notificada a recolhê-lo, corrigido monetariamente, acrescido de juros de mora e da multa prevista no art. 364, inc. II, do referido RIPI/82, a atuada apresentou a impugnação de fls. 10 a 14, em que alega, em resumo:

- a atuada foi criada pela Inspetoria São João Bosco com a finalidade de produzir gravações, em fitas magnéticas, de programas culturais e educacionais, a serem reproduzidos em aparelhos de televisão em circuito fechado por instituições educacionais e religiosas;

- com vistas à ocupação da aparelhagem na parte ociosa presta serviços a terceiros, o que lhe permite subsidiar os programas culturais que patrocina;

- a prestação de serviços a terceiros, se resume:

a) receber encomendante a fita magnética própria (ocasionalmente a autuada pode fornecer à encomendante a fita) e o roteiro da produção a ser gravado;

b) na gravação da fita utilizar técnicas próprias e serviços contratados de personagens, quando é o caso, com tomadas de imagens, de estúdio ou externas;

c) entregar a fita gravada ao encomendante, que dela se utilizará para divulgar a sua mensagem através de emissora de televisão.

- do exposto, ressalta que a operação em tela, por consistir em prestação de serviço mediante encomenda, não se caracteriza como industrialização, eis que ao produzir uma gravação em fita magnética não se está alterando nem o funcionamento, nem a utilização, nem o acabamento, nem a aparência da fita magnética.

- as fitas magnéticas gravadas pela autuada, para fins de incidência de IPI são de alíquota zero, justamente por lhe ser reconhecido como processo de não industrialização.

Com a impugnação são anexados pela autuada os documentos de fls. 16 a 90.

À guiza de contestação, um dos autuantes presta a informação fiscal de estilo em que sustenta, à vista do Parecer Normativo CST nº 421/70 que a operação de gravação de fita magnética constitui processo de industrialização.

A autoridade singular manteve a exigência fiscal pela decisão de fls. 95/97, ao fundamento:

6

"Preceitua o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23-12-82:

Art. 3º - Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Leis nºs 4.502/64, art. 3º, § único, e 5.172/66, art. 46, § único):

I -

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento).

Assim, a FITA NÃO GRAVADA - quer de terceiros ou própria - é a base para gravação simultânea de imagem e som, destinando-se somente a tal finalidade, enquanto a FITA GRAVADA tem destino diverso, outra finalidade, qual seja, aquele pertinente aos efeitos produzidos: será colocada em aparelho próprio, para exibição, e não mais para gravação, concluindo-se que ocorreu a figura de BENEFICIAMENTO de produto, pela alteração de utilização de produto anterior, operação que se encaixa de pleno no artigo 3º, inciso II, já transcrito.

Tanto é caracterizada industrialização a operação efetuada pela interessada, que a própria TIPI (Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados) aprovada pelo Decreto nº 89.241, de 23-12-83, ao classificar "fita de registro simultâneo de imagem e som, própria para televisão ("vídeo tape"), o faz separadamente: 92.12.05.01 (GRAVADA) e 92.12.05.02 (NÃO GRAVADA), embora a alíquota de incidência seja a mesma.

Sendo, patente nos autos, que a empresa realiza, para terceiros, com utilização ou não de fita própria, gravações em fitas para reprodução em aparelhos de televisão, a industrialização se torna evidente.

Como reforço da questão, vem o PARECER CST/DET Nº 766, de 26-6-90 - emitido face a consulta que a Divisão de Tributação, da Superintendência Regional da Receita Federal em Minas Gerais, teve o cuidado de formular - e deixa claro que, "Gravação de comerciais em fita magnética, para televisão ("vídeo tape"), caracteriza industrialização (beneficiamento), na forma do artigo 3º, inciso II, do RIPI/82, independentemente de não ou ser executada a produção sob encomenda, e de eventual personalização do produto".

Na defesa que faz, a autuada limita-se a uma série de comentários, nada apresentando como comprovação de que os serviços que executa não se caracterizam como industrialização, devendo ser comentado somente em detalhe, fls. 13, § 1º, quando é feita confusão entre "PROCESSO DE NÃO INDUSTRIALIZAÇÃO" e "ALÍQUOTA O(ZERO)", para efeitos de incidência do IPI.

Uma coisa nada tem a ver com a outra.

Com efeito, ainda que prevista alíquota "0"(zero) para um produto, é ele tributável, embora aplicada tal alíquota("0"), nada resulte em termos de tributo, enquanto processo de não industrialização é aspecto de uma operação não melhor dizendo, é aspecto para que uma operação não seja considerada industrialização, para efeito de incidência do I"II".

Cientificada dessa decisão, a Recorrente vem, tempestivamente, a este Conselho, em grau de recurso, com as razões de fls. 107/113, idênticas, em sua substância às da citada impugnação, no sentido de demonstrar que a gravação das fitas em questão não caracteriza industrialização, ante a norma do RIPI/82, invocada na acusação fiscal e na decisão recorrida.

É o relatório



-segue-

Voto do Conselheiro-Relator, Lino de Azevedo Mesquita

Do exame dos autos, resta demonstrado que as fitas magnéticas gravadas pela Recorrente, de que cuidam a hipótese, resultaram de encomenda direta dos usuários dessas fitas.

Ora, a Constituição Federal na redação dada pela Emenda nº 1, vigente à época dos fatos, estabelecida no art. 24, inc. II:

"Art. 24 - Compete aos Municípios instituir imposto sobre:

.....

II - serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar".

Por outro lado, a referida Carta Pública determinava no seu art. 18, § 1º, que o Poder Legislativo disporia sobre os conflitos de competência e regularia as limitações constitucional do Poder de Tributar.

A legislação complementar referida foi baixada com o Decreto-lei nº 406, de 31-12-68, que no art. 8º, dispôs:

"O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.

§ 1º - Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias".

A lista apontada veio a ser alterada pelo Decreto-lei nº 834, de 8-9-69.

E nessa lista estão incluídos no item 50, os

"Estúdios fotográficos e cinematográficos, inclusive revelação, ampliação, cópia e reprodução; estúdios de gravação de "vídeo tapes" para a televisão; estúdios fonográficos e de gravação de sons ou ruídos inclusive dublagem e mixagem sonora".

A Lei Complementar nº 56, de 1987, veio alterar a apontada lista de serviços; no seus ~~itens~~ nºs 63 e 64 constam:

"63 - Gravação e distribuição de filmes e videoteipes.

64 - Fonografia ou gravação de sons ou ruidos, inclusive revelação, ampliação, cópia, reprodução e trucaçam."

Sem dúvida, pois, que a gravação de fitas magnéticas é um dos serviços constantes das mencionadas listas baixadas pelos Decretos-leis nº 406/68 e 834/69, bem como pela Lei Complementar nº 56/87.

É certo que, em razão de quase todos os serviços relacionados nos diplomas legais apontados, pode resultar uma das modalidades de industrialização (beneficiamento, montagem e até mesmo transformação) eis que a industrialização tem como pressuposto a prestação de serviços.

Entretanto, face ao disposto no artigo 8º, § 1º do Decreto-lei nº 406/68, se da operação - prestação de serviços - resulta um produto, que embora incluído no campo de incidência do IPI, se sobre esse serviço, por incluído na lista de serviços baixada pelas normas Complementares apontadas, incide o Imposto sobre Serviços, a operação estará subordinada tão somente ao ISS.

Nesse sentido é a Súmula 143 do extinto Tribunal Federal de Recursos, verbis:

"143 - Os serviços de composição e impressão gráficas, personalizadas, previstos no art. 8º, § 1º do Decreto-lei 406, de 1968, com as alterações introduzidas pelo Decreto-lei nº 834, de 1969, estão sujeitos apenas ao ISS, não incidindo o IPI" (o grifo não são do original).

A doutrina é ainda mais explícita ao consignar que a operação sujeita ao ISS não se sujeita a qualquer outra incidência.

Nesse sentido Geraldo Ataliba, em Parecer a respeito da incidência de ISS ou de IPI na recauchutagem de pneus (Estudos e Pareceres de Direito Tributário, vol. I):

"Para efeito de definir serviço tributável - em casos próximos de industrialização - os critérios do Regulamento do IPI foram derogados pela lei complementar. Via de conseqüência, nenhum raciocínio válido pode neles se apoiar, principalmente se ignorar a lei, superior e mais recente.

.....

Assim, para se saber se determinada operação de acondicionamento, ... etc. configura industrialização ou serviço tributável, deve-se recorrer unicamente ao Decreto-lei nº 834, e jamais ao Regulamento do IPI.

Basear-se nesse regulamento para definir esta matéria - postergando a lei complementar, ou o que é pior, afrontando-a - é subversão completa e intolerável.

Não pode o intérprete socorrer-se de argumentos extraídos de um regulamento para chegar a conclusões que façam tábula rasa da lei complementar.

Pelo contrário, esta é que dita o critério dominante, com prejuízo - se for o caso - das normas inferiores.

A lei complementar, com assento direto na Constituição, é que estabelece o que seja serviço tributável. A esta só se pode opor texto constitucional ou o de outra lei complementar (posterior, obviamente).

Tal é a conseqüência primeira e inexorável da indisputável superioridade da lei complementar nos casos de conflito de competência tributária (§ 1º do art. 18 da Constituição).

Este Colegiado, em reiterados julgados, é certo que por maioria de seus membros, vem decidindo consoante voto da ilustre Conselheira Selma Santos Salomão Wolszczak, no recurso objeto dos autos do Processo nº 13.708-000.875/88-38, que assim disserta:

"Penso que o Imposto sobre Produtos Industrializados é tributo que incide sobre o bem, e não sobre o processo ou sobre a operação. Já, ao contrário, o Imposto sobre Serviços incide sobre o trabalho, vale dizer, sobre a operação prestada.

Daí, não extraio que seja irrelevante a operação realizada, para fins de caracterização do IPI, eis que a definição do produto industrializado está posta na lei justamente pela descrição para operação de que resulta sua obtenção. Entretanto, não faço dessa definição uma virtual troca do objeto de incidência, até porque a norma de lei está contida nos limites que a Constituição impõe.

Assim, ao meu ver, o IPI somente pode incidir sobre um produto industrializado. Se por qualquer dos processos descritos na lei como industrialização se obtiver outra coisa que não um produto, não me parece caiba falar em incidência do tributo.

.....

Em suma, não creio que o processo defina como produto industrializado o que não for mercadoria. E não creio que o IPI possa ser imposto sobre mercadoria".

Dai se depreende, que o bem decorrente de uma operação de serviço relacionado na mencionada Lei Complementar estará excluído da incidência do IPI, quando:

1) a atividade ou operação se realize mediante encomenda ou pedido do usuário do bem (o Supremo Tribunal Federal, apreciando a incidência do ISTR, decidiu inexistir prestação de serviço quando a atividade ou serviço é desenvolvida em benefício daquele que os executa).

2) o terceiro encomendante remunerere isoladamente a atividade ou o serviço, embora o executor dessa operação tenha empregado matéria-prima própria, vale dizer, que o encomendante não esteja pagando pela compra ou aquisição de uma mercadoria.

Nestas condições, face à prova dos autos, que na hipótese, o terceiro encomendante remunerou a prestação de fitas magnéticas personalizadas, ou seja não destinadas a comércio, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de outubro de 1991.


Lino de Azevedo Mesquita