



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

570

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 26 / 03 / 19 97
C	<i>[Assinatura]</i>
	Rubrica

Processo : 11080.000662/93-90
Sessão de : 26 de abril de 1995
Acórdão : 202-07.691
Recurso nº: 97.746
Recorrente: USIMIX SERVIÇOS DE CONCRETAGEM LTDA.
Recorrida : DRF em Porto Alegre - RS

IPI - Contrato de empreitada da construção civil sobre bens originados da operação de concretagem. Não-incidência do IPI. Precedentes do Segundo Conselho de Contribuintes. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: USIMIX SERVIÇOS DE CONCRETAGEM LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Elio Rothe - que apresentou declaração de voto - e Antonio Carlos Bueno Ribeiro. O Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira declarou-se impedido. Fez sustentação oral pela recorrente, o patrono Dr. Amador Outerelo Fernandez.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 1995

[Assinatura]
Helvio Escovedo Barcellos
Presidente

[Assinatura]
Daniel Corrêa Homem de Carvalho
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, José de Almeida Coelho e José Cabral Garofano.

/eal/mas/mas-rs



Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

Recurso n.º : 97.746
Recorrente : USIMIX SERVIÇOS DE CONCRETAGEM LTDA.

RELATÓRIO

A empresa ora recorrente foi autuada por:

1) falta de lançamento e recolhimento do IPI no período de 05.10.90 a 30.04.92, relativo às saídas de concretos (betões) não refratários, correspondente ao código 3823.50.0000 da TIPI/88;

2) saídas de produtos através de nota fiscal série B-2, nos meses de abril de 1991 a abril de 1992, com valor tributável inferior ao preço corrente no mercado;

3) emissão de notas fiscais, série B-2, sem observância da ordem crescente de numeração.

Em sua impugnação a contribuinte alegou que:

a) relativamente aos itens 2 e 3 do auto de infração, ela celebrou contrato de permuta com a empresa Pedreira Villa Rica, tendo como uma das cláusulas a irreajustabilidade de preços.

b) quanto ao primeiro item a empresa alega que o não lançamento e o não recolhimento do IPI deveram-se o fato do concreto não se constituir produto, constituindo-se a atividade tão-somente em prestação de serviços de concretagem, tributável pelo imposto municipal sobre serviços de qualquer natureza. A atividade seria enquadrada no item 32 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 com redação da Lei Complementar nº 56/87.

Para sustentar sua posição a empresa invoca a jurisprudência da Suprema Corte, bem como farto material doutrinário.

A autoridade recorrida manteve a autuação sob os seguintes argumentos:

“A questão do processo é distinguir a atividade realizada pela empresa autuada e o produto por ela produzido e fornecido, necessário para a execução dos serviços a que se dispõe.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

O serviço da ora autuada está listado na Lei Complementar nº 56/876:

“32 - Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).”

Para execução desse serviço a empresa produz e fornece o “concreto”.

Dispõe o Despacho Homologatório COSIT (DINOM) nº 264, de 30.11.93:

“3823.50.0000 - Mistura à base de cimento, areia e brita, que acondicionada de água forma uma massa de concreto utilizada na construção civil para concretagem de obras, denominada comercialmente “CONCRETO”.”

Assim, independentemente da apresentação do produto, em sacos, ou a granel, conduzida em betoneiras, ou outra forma a Receita Federal entende tratar-se de produto tributado, para o qual havia a isenção prevista na Lei nº 4.864/65, artigo 31, Decreto-Lei nº 1.5931/77, artigo 29, e Decreto nº 876.981/82, artigo 45, inciso VIII.

A Portaria MF nº 263, de 11.11.81, que disciplinava a isenção do IPI em referência, determinava em seu item 2:

“2. Estão isentos do imposto, desde que destinados a aplicação em obras hidráulicas e de construção civil;
2.1. - Como preparações: os produtos resultantes da mistura, adicionada ou não de água ou de corantes, de dois ou mais dos componentes a seguir relacionados: cimento, saibro, areia, cal hidratada, quartzo, asfalto líquido, pedrisco, pedra britada, pó de pedra, impermeabilizante e semelhantes.”

Assim, em nada descaracteriza o concreto como produto industrializado, a argumentação da impugnante de que presta serviços de concretagem, eis que é essencial o fornecimento do produto, o que não é negado pela mesma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

Em relação a infração apontada no item 2 do Auto de Infração, fls. 55, não pode o contrato particular apor-se às normas tributárias.

Assim, com base no artigo 68, inciso I, letra "a", combinado com o artigo 394, inciso V do RIPI/82, a empresa está sujeita ao "valor tributável mínimo", vez que essas vendas mediante contrato caracterizam-se como participação nas vendas, configurando-se a relação de interdependência com as empresas contratadas.

O item 3 do Auto de Infração não foi impugnado.

Quanto a pretensa decisão da SRF da 8ª Região Fiscal, mesmo se existente, aplica-se tão somente ao caso nela analisado, não podendo servir como jurisprudência, não estando entre as normas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional. Veja-se sobre o assunto os termos do Acórdão nº 01-0.430 da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Editora Resenha Tributária - Agosto 1984 - pág. 5385 e seguintes)."

Irresignada a empresa recorre a este Conselho sob os mesmos argumentos alinhados na impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO

Preliminarmente deixo de pronunciar-me quanto à segunda acusação em razão da matéria não ter sido tratada no recurso ora apreciado, ocorrendo sua preclusão.

Quanto à primeira acusação trata-se de matéria de alta indagação sobre a qual muito tem debatido a doutrina, tendo também o Poder Judiciário enfrentado a questão.

Em síntese, a fiscalização entende que os produtos de fabricação da recorrente encontram-se previstos na posição 3823.50.0000 da TIPI e que tais produtos confiscados pela isenção prevista no artigo 45, VIII, do RIPI/82, tiveram-na perda, em face da norma do artigo 41, parágrafo 1.º, do ADCT.

De outro lado, a recorrente entende que sua atividade encontra-se sob a esfera de incidência do ISS.

Trata-se, de fato, no dizer de Geraldo Ataliba e Cleber Gindino (*in* Revista do Direito Tributário, Vol. 37, p. 147/148), de necessidade da "distinção entre produtos resultantes de uma atividade industrial e bens resultantes de uma atividade de serviços."

Entendo que o deslinde dessa difícil distinção, que se insere na questão submetida à apreciação desta Corte está na definição de produto industrializado como aquele destinado ao tráfico comercial e das "coisas" oriundas da atividade de serviços que não estão submetidas ao comércio por já estarem originalmente absorvidas pelo contrato de serviços na qual está inserida.

A recorrente afirma que "celebra com seus clientes contratos de empreitada de construção civil, objetivando a prestação de serviços de concretagem, nos volumes e condições especificados nos próprios contratos". O que implica uma individualização dessa prestação material, não atacada pela autoridade autuante.

É significativo o voto do Ministro Moreira Alves cujos trechos transcrevemos:

"A preparação do concreto, seja feita na obra como ainda se faz nas pequenas construções - seja feita em betoneiras acopladas a caminhões, é prestação de serviços técnicos, que consiste na mistura, em proporções que variam para cada obra, de cimento, areia, pedra britada e água, e mistura que, segundo a Lei Federal 5.194/65, só pode ser executada para fins profissionais, por quem foi registrado no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura, pois demanda



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

cálculos especializados e técnica para sua correta aplicação." "... concluo que a mistura física de materiais não é mercadoria produzida pelo empreiteiro, mas parte do serviço a que este se obriga..."

A Lista de Serviços dada pela Lei Complementar n.º 56/87 em seu item 32 também pode ser aplicada ao caso:

"32. Execução por administração, empreitada ou subempreitada de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares."

Este Conselho já se manifestou em situações que envolviam serviços de composição gráfica (notas fiscais por encomenda do usuário), fitas de vídeo por encomenda indicando a incidência do ISS.

No Acórdão de n.º 202-04.313, de 14.06.91, cujo relator foi o ilustre Conselheiro Elio Rothe, a matéria é tratada com meridiana clareza:

"**IPI - INCIDÊNCIA** - Operação de prestação de serviços para terceiro, incluída na lista de serviços anexa a legislação complementar sobre o Imposto sobre Serviços (ISS está excluída da incidência do IPI - operação de gravação de som de fita magnética para terceiros."

Parte importante do referido Acórdão reza que:

"De acordo com o Sistema Tributário Nacional, previsto na Constituição Federal, as competências para instituir tributos sobre as correspondentes operações estão perfeitamente definidas enquanto o IPI é de competência da União, o ISS compete ao Município a sua instituição.

Por isso que uma mesma operação para fins dos referidos tributos, não pode ser ao mesmo tempo industrialização e prestação de serviços para terceiros, dada a referida delimitação de competência.

A possibilidade de conflitos sobre a matéria foi eliminada com a mencionada legislação complementar, que listou as operações como incidência no ISS e, conseqüentemente excluído do campo de incidência tais operações, mesmo que se enquadrassem nos conceitos de industrialização específicos do IPI."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

Em recente Acórdão deste Conselho, Primeira Câmara, tratou-se de matéria idêntica a que ora tratamos, julgando na linha do entendimento de que sobre a referida operação incide o ISS.

Pelas razões de fato e de direito assim expostas, dou provimento ao presente recurso.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 1995.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'D. C. H. de C.', written in a cursive style.

DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO



Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO ELIO ROTHE

O que se discute neste processo é se a atividade desenvolvida pela recorrente, objeto da exigência, está sujeita à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como quer o Fisco ou se sujeita ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), como entende a recorrente.

Fundamental é que se conheça essa atividade desenvolvida pela recorrente.

A recorrente prepara e entrega, em obras de construção civil de terceiros, a massa ou concreto fresco que é utilizado na feitura das estruturas de concreto dessas obras.

Essa massa ou concreto fresco é resultante da mistura das matérias-primas cimento, pedra britada, areia e água, nas proporções adequadas aos fins a que se destina essa massa ou concreto fresco.

O preparo dessa massa ou concreto fresco tem início no estabelecimento da atuada com a separação dos referidos insumos, nas devidas proporções, e sua colocação em caminhões-betoneiras.

Os caminhões-betoneiras, então, durante a viagem para as obras, processam essa mistura no tempo necessário a que adquira a condição própria para sua utilização, sendo feita a entrega da massa ou concreto fresco na obra.

Regra geral, a atividade e a responsabilidade da fornecedora da massa ou concreto fresco se encerram com a sua entrega na obra designada pelo encomendante, eventualmente, porém, poderão ser contratados serviços de bombeamento da massa para as fôrmas, em condições previamente contratadas.

Convém já aqui ressaltar que, contrariamente ao entendimento da recorrente, não temos dúvidas em nos colocarmos na posição que adota o entendimento de que a massa ou concreto fresco é um produto novo, pois, como relatado, resulta da mistura efetuada em caminhões-betoneiras dos insumos cimento, pedra britada, areia e água, para sua específica utilização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

Ainda, de se ressaltar, dado o uso indiscriminado da expressão concretagem pela recorrente, que a exigência fiscal visa somente o concreto fresco (massa) não alcançando a concretagem que é o ato de concretar, ou seja, trabalhar o concreto fresco nas fôrmas.

Quanto à incidência tributária, pretende a recorrente seja a operação alcançada pelo ISS com enquadramento na Lista de Serviços do imposto a que se refere a Lei Complementar n.º 56, pelo seu item 32 que dispõe:

"32 - Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICM)."

Em primeiro lugar, deve ficar claro que é entendimento desta Câmara, expresso em diversos acórdãos, que a atividade industrial que se enquadre entre aquelas que compõem a Lista de Serviços instituída pelo Decreto-Lei n.º 406/68 com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 834/69 e, por último, pela que integre a Lei Complementar n.º 56/87, não está alcançada pela incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI porque incluída no campo de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, que se conforma com a referida Lista de Serviços.

De acordo com a Constituição Federal, o ISS incide sobre a prestação de serviços que forem definidos em lei complementar, afinal materializada na denominada Lista de Serviços, específica e taxativa das atividades consideradas serviços.

Nessa Lista de Serviços está, portanto, o campo de incidência do ISS que é tributo cuja instituição é da competência dos Municípios, que, obviamente, não pode ser invadida pelo IPI, de competência da União e incidente sobre produtos que sofrem processo de industrialização.

A atividade que a lei complementar, para fins tributários, diz ser prestação de serviços não pode ser tida também como industrialização e possibilitar a incidência de IPI, sob pena de ver tumultuada a delimitação de competências, prevista para a instituição de tributos no Sistema Tributário Nacional.

Entendo não haver motivos supervenientes para alterar o entendimento adotado por esta Câmara.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

No entanto, estou convencido de que a mencionada atividade desenvolvida pela autuada e objeto da exigência fiscal não está alcançada pela incidência do ISS no referido item da Lista de Serviços, como quer a autuada.

Com efeito.

Vejamos algumas considerações expendidas pelo tributarista Bernardo Ribeiro de Moraes, em sua obra "Doutrina e Prática do Imposto sobre Serviço", edição da Editora Revista dos Tribunais, 1.^a edição, 2.^a tiragem, a respeito do objeto do imposto (fls. 74/85):

"Classificado entre os impostos sobre a produção e a circulação, na qual seria a verdadeira colocação do ISS na divisão estabelecida pela Emenda Constitucional n.º 1, de 1969?

.....

.....

Devemos verificar que a produção abrange tanto os bens materiais (de produtos ou de mercadorias) como os bens imateriais (de serviços), pois tanto uns como os outros são considerados utilidades econômicas e postos à venda.

.....

.....

Existe produção tanto na criação de bens materiais ou produtos (fabricação de alimentos, de roupas, etc.), como na criação de bens imateriais ou serviços (fornecimento de trabalho pelo advogado, médico, transportador, etc.)

.....

.....

Circulação, afirma Almeida Nogueira, "é o encaminhamento dos produtos em direção ao consumo".

.....

.....

O que nos interessa, tendo em vista nosso escopo de estudar o ISS, é a circulação de bens imateriais, isto é, de serviços. Neste particular, não podemos nos esquecer que no caso de circulação de bens materiais (produtos ou mercadorias) existe uma defasagem entre a produção e o consumo, enquanto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

que no caso de bens imateriais (serviços) tal intervalo não existe. Os serviços (bens imateriais) são consumidos no momento em que são produzidos, havendo uma coincidência no tempo e no espaço entre o processo da atividade de produção, distribuição e consumo. Já lembrou Annibal Villela que "os atos de prestar ou produzir um serviço e o de consumi-lo são contemporâneos e inseparáveis, isto é, são praticamente instantâneos".

.....
.....

Para nós, o ISS é um imposto sobre a circulação. O ISS recai sobre a circulação (venda) de serviços, sobre a circulação de bens imateriais.

.....
.....

O ISS é um complemento do ICM, uma vez que ambos os tributos possuem a mesma área de ação, o primeiro (ISS) abrange a circulação de bens imateriais, e o segundo (ICM) a circulação de bens materiais;

.....
.....

O conceito de serviço é ouro, que se acha radicado na economia.

Já vimos que serviço é a atividade realizada, da qual não resulta um produto material industrial ou agrícola. Para a ciência econômica, a atividade que interessa é a que se dirige para a produção de bens econômicos (criação de bens úteis), que podem ser tanto bens materiais como bens imateriais. Levando-se em conta esse resultado da atividade sob a forma de bem imaterial, chegamos ao conceito de serviço. Este pode ser conceituado como o "produto da atividade humana destinado à satisfação de uma necessidade (transporte, espetáculo, consulta médica), mas que não se apresenta sob a forma de bem material".

O ISS é, assim um imposto sobre serviços de qualquer natureza, ou melhor, um imposto que recai sobre bens imateriais que circulam."

Também, Walter Gaspar em seu "ISS Teoria e Prática", da editora Lumen Juris, às fls. 32/33, ao tratar do conceito de "Serviço":

"Mas o que é serviço para fins do ISS?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

O conceito de serviço é identificador de bens imateriais ou incorpóreos, ou seja, bens que não têm existência física. São bens que não podem ser vistos ou tocados, como, por exemplo, o direito de usar uma marca, o transporte de bens ou pessoa de um lugar para outro, o conserto de um automóvel. Os serviços (bens imateriais) têm um conceito econômico.

São bens incorpóreos na etapa econômica da circulação.

Caracteriza o serviço a presença de uma pessoa que presta o serviço a outra pessoa na qualidade de usuário desse serviço."

Das colocações dos ilustres tributaristas, ressaltam, nítidas, duas características do imposto sobre serviços (ISS), uma, a de ser um imposto que tem por objeto bens imateriais, e outra, a de que incide sobre a circulação desses bens imateriais.

Importante ressaltar aquela colocação de que a circulação dos bens imateriais é simultânea com a sua produção e o seu consumo, que coincidem no tempo e no espaço. Assim, diferentemente da circulação de bens materiais em que se verifica uma defasagem entre a produção e o consumo.

No caso concreto, como visto, a recorrente, sob encomenda de terceiros, prepara e entrega nas obras o produto massa ou concreto fresco para uso do encomendante.

Trata-se, assim, de um produto que pela sua natureza de bem material não estaria alcançado pela incidência do ISS, que tem por objeto bens imateriais.

Também, para fins do ISS verifica-se que a circulação do produto (massa ou concreto fresco) não ocorre conforme a circulação típica de bens imateriais, ou seja, não há uma simultaneidade entre produção e consumo, mas sim aquela defasagem própria da circulação de bens materiais, vez que, há o preparo e a entrega da massa pela recorrente e o posterior consumo pelo encomendante em sua obra.

Por outro lado, quanto à incidência dessa atividade pelo ISS no item 32 da Lista de Serviços, temos que o enquadramento não se verifica.

Com efeito. A incidência pretendida é na parte do item 32 que dispõe "... inclusive serviços auxiliares ou complementares...", ora, a incidência é genérica - serviços - portanto, não havendo identificação desses serviços, o alcance da expressão serviços somente pode ser tomado em conformidade com as características do imposto, ou seja, respeitante a bens imateriais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

Desse modo, sendo o produto massa ou concreto fresco um bem material, não há como vingar a incidência pretendida pela recorrente.

Assim, não estando a massa ou concreto fresco alcançado pela incidência do ISS, nada impede, por ausência de conflito de competências, que a mesma se verifique na legislação do IPI, o que, entendemos, ocorre nos termos da exigência fiscal, visto tratar-se de produto resultante do processo de industrialização realizado pela autuada e previsto no inciso I do artigo 3.º do RIPI/82, que tem fato gerador previsto no artigo 30, inciso VII do mesmo Regulamento e classificação no código 3823.50.0000 da TIPI/88, que são os condicionantes necessários à incidência do imposto.

O preparo da massa ou concreto fresco, nos termos do mencionado dispositivo do RIPI/82, se constitui em industrialização na modalidade de transformação, já que o processo de mistura a que são submetidas as matérias-primas cimento, pedra britada, areia e água, resulta na obtenção de espécie nova (massa ou concreto fresco) distinta de quaisquer dos referidos insumos.

O fato dessa preparação de concreto ser elaborada atendendo especificações técnicas com vistas à sua utilização, não a diferencia de qualquer outro produto de indústria que também possui especificações próprias e técnicos responsáveis, não sendo pois uma característica excludente do produto industrializado e típica da atividade de prestação de serviços, como quer fazer crer a recorrente.

Quanto ao fato gerador do imposto, dado o modo como elaborado e consumido o produto, com início no estabelecimento da autuada e término no momento da sua entrega na obra, sua previsão está no artigo 30, inciso VII, do RIPI/82.

O fato de a exigência fiscal ser pertinente a período de tempo com termo inicial em 05.10.90 tem sua razão de ser, eis que as preparações de concreto até essa data estavam expressamente isentas do IPI por força do artigo 31 da Lei n.º 4.864/65 com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 1.593/77, e inserida no artigo 45, inciso VIII do RIPI/82, sendo que a matéria tinha sido disciplinada na Portaria Ministerial n.º 263, de 11.11.1981, que dispôs:

"2. Estão isentos do imposto, desde que destinados a aplicação em obras hidráulicas e de construção civil:

2.1. Como preparações: os produtos resultantes da mistura, adicionada ou não de água ou de corantes, de dois ou mais componentes a seguir relacionados: cimento, saibro, areia, cal hidratada, quartzo, asfalto líquido, pedrisco, pedra britada, pó de pedra, impermeabilizante e semelhantes;"

Portanto, se por lei foi instituída a isenção para as preparações de concreto, é evidente que a tributação existia como produto industrializado, já que a isenção pressupõe a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

existência de imposto, e esdrúxula seria a instituição de uma lei de isenção sem a anterior previsão legal de incidência do tributo.

A exigência tem sentido a partir de 05.10.90 porque nos termos do artigo 41 e seu § 1.º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da CF/88, essa isenção foi revogada dado se tratar de um incentivo de natureza setorial (construção civil) e de não ter sido confirmado por lei.

A revogação ou não da referida isenção pelo artigo 41 do ADCT é matéria que tem sido objeto de diversos pronunciamentos deste Conselho, sendo que nesta Câmara, de maneira uniforme, no sentido da revogação como faz certo o Acórdão n.º 202-06.655, no qual, em nosso voto, no que respeita à questão da isenção em causa ser ou não um estímulo fiscal, colocamos o seguinte:

"Assim, na aplicação do artigo 41 da ADCT da C.F./88, cabe, primeiramente, indagar se a isenção pode se constituir num incentivo fiscal.

É o professor Aires Ferdinando Barreto, in Revista de Direito Tributário n.º 42, páginas 167/168, que preleciona:

"Estímulos fiscais são tratamentos, legais menos gravosos ou desonerativos da carga tributária, concedidos a pessoas físicas ou jurídicas, que pratiquem atos ou desempenhem atividades consideradas relevantes às diretrizes da política econômica e, ou, social traçada pelo Estado.

Os estímulos representam, assim, instrumentos jurídicos de que dispõe o Estado para atingir interesses públicos considerados relevantes, sendo comum sua utilização para criar, impulsionar ou incrementar os resultados das políticas de desenvolvimento nacional.

Os incentivos manifestam-se sob várias formas jurídicas. Expressam-se, em sentido lato, desde a forma imunitória até a de investimentos privilegiados, passando pelas isenções, alíquotas reduzidas, suspensão de impostos, manutenção de créditos, bonificações, e outros tantos mecanismos, cujo último é sempre o de tornar as pessoas privadas colaboradoras da concretização das metas postas ao desenvolvimento econômico e social pela adoção do comportamento ao qual estão condicionados." (grifei)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.000662/93-90
Acórdão : 202-07.691

Também, o mestre Geraldo Ataliba se pronunciando sobre a matéria in Revista de Direito Tributário n.º 50, página 35:

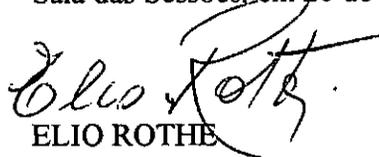
"Ora, há vasta doutrina e jurisprudência - comentando ampla legislação - sobre incentivos fiscais. O insigne prof. Antonio Roberto Sampaio Doria liderou estudos científicos sistemáticos sobre o tema (Incentivos fiscais para o desenvolvimento, Bushatsky, S. Paulo). Estamos, no Brasil, familiarizados com o instituto, de modo a não caber dúvida razoável quanto ao seu alcance. Desconheço - e atrevo-me a manifestar que dificilmente se encontrará - autor, ou decisão judicial que rejeite a inclusão das isenções tributárias como espécie de incentivo, ou como instrumento de incentivos."

Portanto, na palavra dos doutos, está que a isenção pode se constituir em incentivo fiscal, sendo que, no caso concreto em exame, desnecessária a indagação quanto à natureza da isenção, eis que, como visto, a lei básica que a instituiu deixou clara a sua finalidade incentivadora ao dispor, expressamente, em sua ementa, tratar da criação de medidas de estímulo à indústria da construção civil.

Desse modo, a isenção em pauta não pode deixar de ser considerada um incentivo fiscal."

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 1995.


ELIO ROTHE