



SECRETARIA DA FAZENDA

Secretário: Nelson Gomes Teixeira

COORDENAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA — Coordenador: Guilherme Graciano Gallo

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

Presidente: Jamil Zantut

Chefe da Rep. Fiscal: João Baptista Guimarães

Vice-Presidente: Rosario Benedicto Pellegrini

Diretor: Lauro Ribeiro de Azevedo Vasconcellos Filho

BOLETIM TIT

Editado sob a responsabilidade do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo

Comissão de Redação: Armando Casimiro Costa — Álvaro Reis Laranjeira — José

Carlos de Souza Costa Neves

ANO 2 — N.º 39

23 de dezembro - 1976

10. Os pareceres favoráveis à autuada.

Examinamos, com o devido respeito à autoridade dos autores, os pareceres do saudoso Prof. Rubens Gomes de Sousa (de 5 de março de 1969), do Prof. Ruy Barbosa Nogueira (de 12 de fevereiro de 1969), do Desembargador Manoel Augusto Vieira Netto (de 6 de maio de 1968), do douto Juiz deste Tribunal, o Dr. José Manoel da Silva (sem data) e do Dr. Benedito Pereira Porto (de 29 de julho de 1968) favoráveis à recorrente. Todos esses juristas, sem exceção, responderam a uma consulta que descreveu fatos e anexava um contrato-padrão que nos parece, como já sustentamos acima, completamente divorçado da realidade. Se os fatos se passassem tais como o habilidoso «contrato da empreitada» procura indicar, não teríamos dúvidas em subscrever a maioria das conclusões dos respeitáveis pareceres mencionados, válidas para a época em que foram proferidas, já que a legislação superveniente tratou de maneira diversa a matéria.

No primeiro dos pareceres mencionados o Prof. Rubens Gomes de Sousa afirmou, com inteira propriedade, que «há empreitada sempre que o contratante visa especificamente o produto da habilidade técnica ou arte de determinada pessoa», o que corresponderia «perfeitamente à hipótese da concretagem». Esta, segundo a própria consulta respondida (parecer 1/2.1, letra «b»), pode deixar de ser feita pela fornecedora do concreto; se o contrato estender-se a «outros serviços» (preenchimento das formas, adensamento da massa, etc.) «o preço unitário deverá ser estipulado especificamente para os mesmos» (cláusula 10). É este mais um argumento em favor da afirmativa de que o preço contratual de venda do concreto não inclui serviços posteriores à sua entrega na obra.

A possibilidade contratual corresponde, verdadeiramente, à maioria absoluta dos casos: são as construtoras adquirentes do concreto que normalmente o aplicam, transportando-o dentro da obra, derramando-o nas formas, fazendo a compactação por apiloagem ou vibração. É comum também a contratação, pela construtora autora da encomenda, que compra o concreto pré-misturado, de serviços de terceiros, fornecedores de mão-de-obra, que se encarregam de executar

os trabalhos de concretagem. Fica, assim, com mais frequência dispensado o produto da «habilidade técnica ou arte» do motorista do caminhão-betoneira em tudo que exceda o simples transporte, entre a usina e o local da obra, do material cuja entrega, ato final de uma obrigação de dar, de fornecimento ou venda do concreto, constitui o objeto principal do contrato.

O último parecer citado, fazendo um retrospecto da legislação (3/3.4) sobre a opção entre o ICM e o IMS, salienta que «sempre que o fornecimento de mercadorias fosse parte integrante e necessária da prestação de serviços, de modo que esta não fosse possível sem aquela, a opção estaria terminada em favor do IMS e contra o ICM» (grifei). Como já afirmamos, porém, há empresas especializadas em prestação de serviços de concretagem — envolvendo o recebimento, o transporte dentro da obra, a aplicação, o adensamento da massa — que utilizam concreto pré-misturado de produção da recorrente. O fornecimento deste não é, portanto, parte integrante e necessária do «serviço» que esta, contratual e apenas nominalmente, se declarou obrigada a prestar. Apenas no título o fornecimento do material objeto do contrato foi considerado como «empreitada de construção civil», visando o seu enquadramento tributário, durante a vigência do art. 71, do Código Tributário Nacional, com a redação dada pelo Ato Complementar n.º 34 (alteração 7.ª), no campo de incidência do IMS.

O parecer do Desembargador Augusto Vieira Netto, nos autos, considera como «empreitada de concretagem» apenas a feitura e a entrega do concreto, «não abrangendo obrigatoriamente a continuação dos trabalhos em aplicações na obra». Há aí, «data venia», evidente engano na conceituação, que poderia servir para justificar o nascimento de «empreitadas», de «seralheria», de «marmoraria», ou envol-

vendo a feitura e a entrega de portas, janelas, revestimento e outros produtos industrializados.

Devemos dizer que, diversamente do que entendeu a respeitável sentença juntada aos autos, o Decreto-lei n.º 406 não «veio com claro e incontestável intuito interpretativo»; nesse particular, «data venia», não acompanhamos o acórdão a que se refere a cópia de fls., ou o julgamento do agravo n.º 137067, de 24 de abril de 1970, nele mencionado.

Como salienta o Prof. Rubens Gomes de Sousa no item 3/5.2 do parecer fornecido à autuada, o «Decreto-lei n.º 406 abandonou de vez a definição sistemática dos serviços tributáveis pelo IMS e adotou plenamente a solução casuística da relação nominal das atividades». Não interpretou, assim, a legislação anterior; não procurou conceituar o que fossem, para efeito fiscal, os serviços definidos na legislação anterior, nem determinou o sentido da lei precedente. Criou, simples e claramente, uma situação nova, na qual serviços tributados são apenas os que constam da Lista anexa ao texto legal; o fornecimento de mercadorias, ainda que envolva serviços não constantes da Lista, ficou sujeito apenas ao pagamento do ICM.

Não menos clara foi a Exposição de Motivos do Ministro da Fazenda no trecho copiado a fls. pelo douto Relator deste processo: «a parte relativa ao imposto de serviços altera de modo substancial a sistemática em vigor. O conceito de operações mistas tem produzido resultados desastrosos e tem demonstrado ser de aplicação difícil».

Não teria, assim, o Decreto-lei n.º 406 eficácia retroativa; não foi esse, seguramente, o intento dos membros da Comissão que preparou o Anteprojeto daquele texto, que não procuraram produzir um texto interpretativo ou declarativo, mas objetivaram inovar totalmente o Direito específico anterior, pelos motivos indicados na Exposição de Motivos referida.

Tivemos a honra de integrar e presidir a Comissão referida, acompanhando assim o seu trabalho. De uma sugestão pessoal nossa nasceu a alteração do texto constitucional, feita pela Emenda n.º 1, de 1969, relativa ao imposto único sobre minerais que, destinada a afastar também os riscos de uma conceituação expressa de «produtos minerais», pelo legislador, ou os não

NOTA EXPLICATIVA

A matéria aqui transcrita é continuação da contida no Boletim anterior, posto que, pelas limitações de espaço do mesmo, não pôde ser divulgada em apenas um número.