



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

| | |
|-----|-----------------------|
| 2.º | PUBLICADO NO D. O. U. |
| C | De 06 / 08 / 19 96 |
| C | |
| | Publica |

485

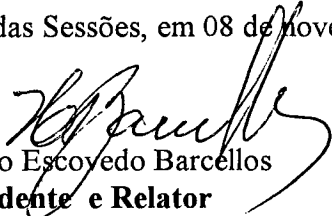
Processo : 10320.001319/92-76
Sessão de : 08 de novembro de 1995
Acórdão nº : 202-08.188
Recurso nº : 98.225
Recorrente : CONCRETO REDIMIX DO BRASIL S/A
Recorrida : DRJ em Fortaleza - CE

IPI - SERVIÇO DE CONCRETAGEM. A inclusão na lista de serviços anexa ao Decreto-Lei n.º 406/68 (c/alterações posteriores) exclui a incidência de qualquer outro tributo. IPI - Inocorrência do fato gerador, face às características da atividade, não havendo solução de continuidade entre o início da mistura no estabelecimento do executor do serviço, o aperfeiçoamento de sua preparação durante o trajeto do caminhão-betoneira até o local da obra e sua entrega nesta, já em forma de serviço. **Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CONCRETO REDIMIX DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges e Antonio Sinhiti Myasava.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 1995


Helvio Escoyedo Barcellos
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José de Almeida Coelho, José Cabral Garofano, Daniel Corrêa Homem de Carvalho e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

HR/mdm/ha/gb



Processo : 10320.001319/92-76
Acórdão : 202-08.188

Recurso nº: 98.225
Recorrente: CONCRETO REDIMIX DO BRASIL S/A

RELATÓRIO

A empresa acima foi autuada às fls. 03/05 em 351.331,44 UFIRs, por emitir notas fiscais de serviço na saída de estabelecimento industrial de argamassa de concreto para aplicação em obras de construção civil (classificação fiscal IPI 3823.50.0000).

Tendo tomado ciência do feito em 28.02.92, a Autuada impugnou tempestivamente, em 28.09.92, o Auto de Infração nº 04596, alegando em suma que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Segundo Conselho de Contribuintes caracteriza a atividade de fornecimento de concreto, as obras de construção civil, como prestação de serviços, de acordo com a lista anexa ao Decreto-Lei nº 406/68 e, por consequência, não é alcançada pela tributação do IPI.

O Autuante, considerando o conceito legal de industrialização do art. 46 do CTN e das demais normas legais, e que o produto em discussão consta da TIPI como produto industrializado, pois havia sido contemplado por isenção expressa para IPI pela Lei nº 4.864/65, revogada posteriormente pelo art. 41 dos ADCT da CF/88, opinou, às fls. 36/39, pela manutenção integral do crédito tributário apurado no Auto de Infração.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância, com base nos mesmos argumentos utilizados pelo Autuante, julgou procedente a Ação Fiscal em Decisão, de fls. 41/53, assim ementada:

**"-IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
-INCENTIVOS À INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL**

Preparações contendo cimento, água, areia e pedra britada, se acham incluídos entre as isenções constantes da Lei nº 4.864/65, art. 31.

Trata-se de incentivo de natureza setorial, revogado pelo art. 41, § 1º do ADCT da CF/88. Referido incentivo não foi confirmado por lei, sendo cabível a cobrança do IPI, conforme legislação específica.

ENQ. LEGAL - ARTS: 3º, I; 8º; 29, II; 32; 45, VIII; 54; 55, I-b; 55, II-c; 97, I; 98; 107, II; 112, IV; 236, I; 263; 265, III, VI e VII, todos



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10320.001319/92-76
Acórdão : 202-08.188

do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23.12.82; art. 41, §§ 1º e 2º do ADCT da CF/88."

Inconformado com a decisão acima, o Sujeito Passivo interpôs, em tempo hábil, o Recurso Voluntário de fls. 59/66 dirigido a este 2º Conselho de Contribuintes, reiterando a argumentação utilizada na impugnação do Auto de Infração nº 04596.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10320.001319/92-76
Acórdão : 202-08.188

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS

O tema tratado neste processo vem sendo constantemente discutido neste Órgão Colegiado.

Pelo meu entendimento, concordo plenamente com a corrente que considera a atividade de fornecimento de argamassa de concreto como prestação de serviço, pois está inclusa como tal na lista anexa ao Decreto-Lei nº 406/68 e, por consequência, não é alcançada pela tributação do IPI.

Então, adoto literalmente o voto do Ilustre Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira, lido na sessão desta Câmara de 21.06.95 (Processo nº 13433.000238/92-05), que abordou o mesmo assunto:

“Esta Câmara não desconhece três ou quatro votos, até recentes, sobre a mesmíssima matéria de que cuidam estes autos, nos quais, como relator, me pronunciei pela incidência do IPI sobre as preparações utilizadas na atividade de concretagem.

Por outro lado, a atividade em questão - desde os componentes utilizados, a sua mistura, o seu preparo nos caminhões-betoneiras no seu trajeto até a obra, e, afinal, a sua descarga, já na concretagem da obra a que é destinada. Tal atividade, nas suas implicações fiscais, é também sobejamente conhecida desta Câma'ra, por isso que seria despiendo a sua descrição.

Todavia, essa consideração preliminar é para dar a conhecer ao Colegiado a modificação de meu entendimento sobre a matéria e, em consequência, a modificação do meu voto.

O que me levou ao reexame da questão foram as sucessivas e reiteradas decisões judiciais, cujo sentido não ignorava, é certo, face à sua persistente invocação pelas partes, nos feitos que nos têm sido submetidos, mas cujo conteúdo passei a examinar mais atentamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10320.001319/92-76
Acórdão : 202-08.188

Tais reiteradas decisões, que vão desde a instância singular até a mais alta Corte, me conduziram à consideração de que é de toda a conveniência para a administração se ajustar ao referido entendimento, atitude que, aliás, também se ajusta ao nosso sistema constitucional da supremacia do Poder Judiciário.

Ressalve-se, contudo, nesse passo, que, no atual estágio, as referidas decisões, em tese, ainda não nos obrigam, por isso é que manifesto todo o meu respeito pelo eventual entendimento de meus ilustres pares, em defesa da tese contrária.

Veja-se, contudo, que, em circunstâncias semelhantes, no caso dos produtos da indústria gráfica (envolvendo IPI e ISS), as também sucessivas decisões judiciais, pela exclusiva tributação do ISS, levaram o Poder Executivo, através do Decreto-Lei n.º 2.471/88, a cancelar os débitos do IPI que, até aqueles pronunciamentos judiciais, a administração entendia devido, numa evidente busca de conciliação.

Isto posto, temos que, desde a expedição do Decreto-Lei n.º 406/68, que implantou o ISS, que se arraigou (ou, para se ajustar a este litígio, se "concretizou") a minha convicção de que o diploma em questão nenhuma interferência tinha com o IPI. Até pela sua ementa que declarava dar "normas sobre o ICM e o ISS". E que o art. 8.º desse diploma, que instituiu a lista de serviços, e seu parágrafo, que declarava a incidência "apenas do ISS sobre os serviços incluídos na lista", só estaria excluindo o ICM, mas não o IPI, sobre o qual não cuidava o Decreto-Lei n.º 406/68, em questão.

As sucessivas decisões judiciais, em contrário, não chegaram a abalar meu ponto de vista porque, no meu entender, não abordaram essa questão com profundidade, declarando simplesmente que a exclusão em causa se referia a "todos os tributos federais".

Veja-se, a propósito, que a primeira manifestação da Coordenação do Sistema de Tributação sobre essa matéria se verificou pela aprovação de parecer de nossa autoria, de n.º 253/70, onde se declara, "verbis":

"De acordo como disposto no art. 8.º desse Decreto-Lei (DL 406/68), o ISS tem como fato gerador a prestação de serviço constante de uma lista que anexa, declarando o § 1.º do citado artigo: "os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo" (omissis), evidentemente no sentido de excluir o ICM, que é o outro imposto regulado no referido Decreto-Lei. Não assim o IPI, ou outros tributos federais."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10320.001319/92-76
Acórdão : 202-08.188

Agora, detendo-me em uma dessas decisões, vejo nela, quanto a esse aspecto, uma justificativa básica para justificar o meu entendimento.

Trata-se do Acórdão (AMS n.º 90.085), da lavra do Ministro Pedro da Rocha Acioli, relator, do então Tribunal Federal de Recursos, em que o mesmo contestava, precisamente, essa alegação do representante da União Federal, a saber:

"Assevera também a autoridade impetrada que as impetrantes equivocam-se, quando pretendem fundamentar sua pretensão no Decreto-Lei n.º 406/68, modificado pelo Decreto-Lei n.º 834/69, porque, em tal texto legal, o legislador pretendeu apenas delimitar a área de incidência do ICM e ISQN. Assim a expressão "apenas ao imposto previsto neste artigo", constante do § 1.º do art. 8.º daquele Decreto-Lei, significa, tão somente não incidência do ICM, enquanto que o § 2.º do mesmo artigo esclarece os casos de não sujeição do ISQN. Por outro lado, a competência dos municípios restringir-se-ia aos serviços "não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados ". Donde se conclui que a tributabilidade de uma operação pelo IPI, por si só, é suficiente para afastar a possibilidade da incidência pelo imposto municipal."

"Tais assertivas, porém, não podem medrar - contesta o ilustre relator - O Sistema Tributário Brasileiro é um só, comportando todas as tributárias, sejam de que natureza forem. Por ser único, tal sistema forma um todo harmonioso, não comportando fragmentações. Assim, se o § 1.º do art. 8.º do Decreto-Lei n.º 406/68 estabelece que os serviços incluídos na lista que o acompanha ficam sujeitos apenas ao ISQN, está, por isso mesmo, afastando a incidência de todo e qualquer tributo, seja de que natureza for. Admitir-se, também, o IPI sobre tais serviços, ou operações, é incorrer-se na bitributação. Estar-se-ia, desta forma, fazendo incidir dois tributos de natureza diversa sobre um mesmo fato gerador."

"Se a lei estabelece que tal atividade ou operação constitui fato gerador do ISQN, ipso facto, está repelindo a incidência de qualquer outro tributo."

Passo então, a concordar que os serviços constantes da lista excluem, não só a incidência do atual ICMS (salvo nos casos que prevêm expressamente a incidência sobre as mercadorias fornecidas), como também a do IPI.



Processo : 10320.001319/92-76
Acórdão : 202-08.188

Há que apreciar, então se a atividade só envolve o serviço de concretagem, ou se também ocorre o fato gerador do IPI, ou seja, a entrega da mercadoria, isoladamente considerada.

No meu entender essa entrega é coincidente e indissociável da realização do serviço. Não há um momento sequer nessa seqüência em que o produto se apresente isoladamente, em condições de assim ser entregue - o que caracterizaria o fato gerador do IPI - a não ser no momento em que o serviço começa a se realizar. A betoneira não entrega o produto na obra, mas o emprega diretamente no serviço. Enfim, o produto é indissociável de sua finalidade, que é o serviço de concretagem.

O preparo da massa pode começar antes, mas jamais pode terminar antes da colocação, sob pena de ser entregue, não mais o concreto, mas sim o produto já inadequado à sua finalidade.

Nesse passo, peço *vênia* para ler trechos de decisões da mais alta Corte, na qual se descreve o referido serviço.

Assim se pronunciou o Ministro Moreira Alves, relator do RE n.º 82.501-SP:

"**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 for registrado no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura, pois demanda cálculos especializados e técnica para a sua correta aplicação. O preparo do concreto e a sua aplicação na obra é uma fase da construção civil, e, quando os materiais a serem misturados são fornecidos pela própria empresa que prepara a massa para a concretagem, se configura hipótese de empreitada com fornecimento de materiais, ... Para **a concretagem há duas fases de prestação de serviços**: a da **preparação da massa**, e a da **utilização na obra**.

Quer na **preparação da massa**, quer na sua **colocação na obra**, o que **há é prestação de serviços**, feita, em geral, sob forma de empreitada, com material fornecido pelo empreiteiro ou pelo dono da obra, conforme a



Processo : 10320.001319/92-76
Acórdão : 202-08.188

modalidade de empreitada que foi celebrada. **A prestação de serviço não se desvirtua pela circunstância de a preparação da massa ser feita no local da obra, manualmente, ou em betoneiras colocadas em caminhões, e que funcionem no lugar onde se constrói, ou já venham preparando a mistura no trajeto até a obra.** Mistura meramente física, ajustada às necessidades da obra a que se destina, e necessariamente preparada por quem tenha habilitação legal para elaborar os cálculos e aplicar a técnica indispensáveis à concretagem. Essas características a diferenciam de postes, lajotas ou placas de cimento pré-fabricado, estas, sim, mercadorias." (destaques da transcrição).

Ainda o SUPREMO, no RE 93.508, Relator Ministro LEITÃO DE ABREU:

A distinção feita pelo acórdão para, no caso, dar pela incidência do imposto de circulação de mercadorias conflita com **a orientação firmada pela jurisprudência do Supremo Tribunal, segundo a qual seja na preparação da massa,** seja na sua colocação na obra, **o que há é prestação de serviço.** Por isso, assiste razão ao parecer da Procuradoria-Geral da República, que invoca precedentes já indicados pela recorrente, um dos quais, por mim relatado, está publicado na RTJ 94/393.

Aditando o Ministro, em VOTO ADITIVO, respondendo ao declarado na tribuna pelo Advogado:

... A circunstância de haver a preparação do cimento sido feita **fora do local da obra não descaracteriza esse trabalho como prestação de serviço,** sobre o qual incide, não o ICM, mas o tributo próprio, uma vez que o concreto resulta de uma mistura que é aplicada diretamente na obra, onde se solidifica, seja essa mistura efetuada no local de trabalho, seja fora dele."... (destacamos e sublinhamos)

Em conclusão, e sintetizando o que até aqui foi dito em nosso voto, entendo que: a) caracterizada a atividade como incluída na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei n.º 406/68 e alterações posteriores, salvo as exceções ali expressas, relativamente ao ICMS, excluída se acha a incidência de qualquer outro tributo federal, assim entendido o disposto no § 1.º do artigo 8.º do citado Decreto-Lei; b) não havendo solução de continuidade entre o preparo da mistura no estabelecimento do executor do serviço e o emprego desta na obra, já em forma de serviço de concretagem, não há que se falar na ocorrência do fato gerador do IPI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10320.001319/92-76
Acórdão : 202-08.188

E sendo essas, como são, as razões em que se funda meu voto, entendo despiciendo a apreciação da matéria à luz das implicações decorrentes do disposto no § 1.º do art. 41 dos ADCT, visto que aqui não se cogita da vigência ou não da isenção que acoberta as preparações e os blocos de concreto destinados à aplicação em obras hidráulicas ou de contribuição civil (RIPI, art. 45, VIII)."

Assim sendo, voto no sentido de se dar provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 1995


HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS