



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 26 / 03 / 1997
C	<i>Idilza</i>
	Rubrica

**Processo :** 10580.005494/93-43  
**Sessão de :** 06 de dezembro de 1995  
**Acórdão :** 203-02.537  
**Recurso :** 98.001  
**Recorrente :** GÓES - COHABITA CONSTRUÇÕES LTDA.  
**Recorrida :** DRJ em Salvador - BA

**IPI - INCIDÊNCIA** - A operação de fornecimento de asfalto para a construção civil é prestação de serviço incluída no item 32 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, sujeita apenas à incidência do ISS, com a consequente exclusão do IPI. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: GÓES - COHABITA CONSTRUÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1995

Osvaldo José de Souza

Presidente

Celso Angelo Lisboa Gallucci

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sérgio Afanassieff, Mauro Wasilewski, Ricardo Leite Rodrigues, Tiberany Ferraz dos Santos e Sebastião Borges Taquary.

mdm/CF/ML

CR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10580.005494/93-43

Acórdão : 203-02.537

Recurso : 98.001

Recorrente : GÓES - COHABITA CONSTRUÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 e 02, pelo qual é exigido o Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, ao fundamento de que não lançou e não recolheu o imposto incidente na saída de sua usina do produto de código 2715.00.0301 da TIPI.

Na tempestiva Impugnação de fls. 38 a 43 a empresa alega, em resumo, que:

a) a impugnante atua no ramo da construção civil, e a preparação de concreto betuminoso em sua usina não constitui industrialização de produto, mas sim prestação de serviços técnicos, incidindo sobre os mesmos o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS;

b) é entendimento pacífico, inclusive no Excelso Pretório, que a preparação do concreto, seja feita na própria obra ou fora dela, em caminhão betoneira, é prestação de serviço técnico, que consiste na mistura em proporções que variam para cada obra e mistura que, segundo a Lei Federal nº 5.194/65, só pode ser executada para fins profissionais por quem for registrado no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura, "ex-vi" do Acórdão nº 82.501, que teve como relator o Ministro Moreira Alves;

c) existem dois tipos de concreto: o "portland" e o betuminoso (também conhecido por asfalto), que se diferenciam apenas nos componentes água para o primeiro e o ligante CAP (piche) para o segundo, sendo comum aos dois produtos a areia, brita, fillen e cimento, sendo o primeiro transportado em betoneiras, porque o ligante solidifica a mistura imediatamente se não estiver em movimento, e a segunda em caminhões comuns, pois a mistura solidifica-se em seis horas;

d) ambos os produtos são misturas e exigem a mesma qualificação técnica de quem as prepara (Lei nº 5.194/65), daí a extensão analógica do Acórdão acima mencionado.

Na Informação de fls. 48 e 49 o auditor fiscal autuante opina pela manutenção do feito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo :** 10580.005494/93-43  
**Acórdão :** 203-02.537

O julgador de primeiro grau confirmou a ação fiscal em decisão assim ementada:  
“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

#### INDUSTRIALIZAÇÃO - TRANSFORMAÇÃO

Constitui industrialização - transformação, a operação na qual são misturados vários produtos de classificações fiscais diversas, resultando em um novo produto com classificação fiscal distinta.”

Ainda inconformada, a empresa interpôs o Recurso de fls. 78 a 80, no qual reitera os argumentos expendidos na impugnação.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "W".

É o relatório.



Processo : 10580.005494/93-43  
Acórdão : 203-02.537

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI**

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

O julgador de primeiro grau disse no relatório da decisão (fls. 53) que a autuação decorreu da constatação, pela fiscalização, que a empresa não lançou nem recolheu o IPI relativo às vendas do produto classificado no código 2715.00.0301 da TIPI durante o período de janeiro de 1989 a dezembro de 1992. No desenvolvimento da decisão disse aquela autoridade julgadora que com a promulgação da Constituição Federal de 1988 as isenções não confirmadas até 05.10.90 foram, por força do artigo 41 do ADCT da Constituição Federal, revogadas, e que, dessa forma, o concreto betuminoso, antes isento, passou, a partir daquela data, a ser tributado.

Pelo que discorreu, não poderia a autoridade “a quo” manter o lançamento em sua totalidade, como manteve. Deveria ter excluído da exigência o imposto referente ao período anterior ao transcurso dos dois anos da promulgação da Constituição Federal.

Defende a recorrente que sua atividade se refere especificamente à prestação de serviço, estando sujeita, tão-somente, à incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, com a exclusão, pois, do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI.

O Poder Judiciário vem se manifestando reiteradamente no sentido de que o fornecimento de concreto para construção civil é prestação de serviço, e não fornecimento de mercadoria, constituindo-se em fato gerador do ISS.

Neste sentido é, por exemplo, a decisão do STJ no RE nº 49.401-0/RS, de 16.11.94, assim ementada:

**“TRIBUTÁRIO - ICM - CONSTRUÇÃO CIVIL - FORNECIMENTO DE CONCRETO - EMPREITADA - INCIDÊNCIA DE ISS.**

O fornecimento de concreto para construção civil - mesmo quando este produto é preparado, em caminhão-betoneira, no trajeto para a obra - é fato gerador do ISS, não de ICM.”

O voto do relator, Ministro Humberto Gomes de Barros, faz referência ao julgamento do Supremo Tribunal Federal ao RE nº 82.501, que tem a ementa que reproduzo:



Processo : 10580.005494/93-43  
Acórdão : 203-02.537

“ICM. A ele não está sujeito o fornecimento de concreto para construção civil que vai sendo preparado, em betoneiras acopladas a caminhões, no trajeto até a obra”.

Diz ainda o relator que “no julgamento do RESP 8.296, a Segunda Turma do STJ foi conduzida pelo Ministro José de Jesus ao entendimento de que “o fornecimento de concreto por empreiteira é prestação de serviço, não se sujeitando à incidência do ICM.”

O Ministro Humberto Gomes de Barros, no voto condutor do Acórdão relativo ao Recurso Especial nº 49.401-0/RS, transcreve trecho do voto do Ministro Moreira Alves no julgamento do RE nº 82.501-SP, que também reproduzo:

“A preparação do concreto, seja feita na obra - como ainda se faz nas pequenas construções -, seja feita em betoneiras acopladas a caminhões (caso da imetrante) 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 registrado no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura, pois demanda cálculos especializados e técnicos para 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 a colocação de placas de cimento pré-fabricados, venda de mercadorias produzidas por quem igualmente se obriga a instalá-las na obra. Para a concretagem há duas fases de prestação de serviços: a da preparação da massa, e a da sua 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 a forma de empreitada, com material fornecido pelo empreiteiro ou pelo dono da obra, conforme a modalidade de empreitada que foi celebrada. A prestação de serviço não se desvirtua pela circunstância de a preparação 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 indispensável à concretagem. Essas características a diferenciam de postes, lajotas ou placas de cimento pré-fabricados, estas sim, mercadorias.



Processo : 10580.005494/93-43  
Acórdão : 203-02.537

De tudo isso concluo que a mistura física de materiais não é mercadoria produzida pelo empreiteiro, mas parte do serviço a que este se obriga, ainda quando a empreitada envolve o fornecimento de materiais. Material, mesmo misturado para o fim específico de utilização em certa obra, não se confunde com mercadoria".

Temos, assim, que os tribunais superiores têm entendido que o fornecimento de concreto para construção civil, mesmo quando preparado em caminhão-betoneira no trajeto para a obra, é uma prestação de serviço sujeita ao ISS porque prevista no item 32 da Lista de Serviços anexa ao art. 8º do Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/87.

Diz a empresa na impugnação (fls. 40) que há dois tipos de concreto, o "portland" e o betuminoso, também conhecido por asfalto, diferenciando-se um do outro em razão de que, no primeiro, a água é um de seus componentes, enquanto no segundo, em lugar da água entra o ligante "CAP" (piche). Diz, ainda, que o concreto "portland" é transportado em betoneiras, porque o ligante solidifica a mistura imediatamente se esta não estiver em movimento, e que o concreto betuminoso só se solidifica em seis horas, não havendo, por este motivo, necessidade de ser transportado em betoneira, bastando o transporte em caminhões comuns.

Os esclarecimentos acima parecem-me razoáveis.

Assim, entendo que tudo que foi até aqui exposto sobre o concreto tipo "portland" se aplica à questão em julgamento.

Este Colegiado tem decidido que na hipótese de operações incluídas na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68 não ocorre a incidência do IPI.

Assim, o Acórdão nº 202-03.506, de 04.07.90, que teve como relator o ilustre Conselheiro Sebastião Borges Taquary, decidiu, por unanimidade de votos, que a copiagem ou reprodução de fitas de videocassete por encomenda está fora do campo de incidência do IPI, e sujeita apenas à do ISS.

E a ementa do Acórdão 202-04.323, de 14.06.91, relatado pelo eminentíssimo Conselheiro Elio Rothe, diz:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10580.005494/93-43  
Acórdão : 203-02.537

O entendimento de que a incidência do ISS exclui a do IPI foi consolidada pelo antigo TFR na Súmula 143, que transcrevo:

“Os serviços de composição e impressão gráficas, personalizados, previstos no artigo 8º, parágrafo 1º do Decreto-lei nº 406 de 1968, com as alterações introduzidas pelo Decreto-lei nº 834, de 1969, estão sujeitos apenas ao ISS, não incidindo o IPI”.

Diz Vittorio Cassone, com esclarecedoras palavras, no livro Direito Tributário - Editora Atlas - 1ª edição, pág. 257, que, “verbis”:

“Não se discute - é pacífico - que há operações da lista que são típicas de industrialização, no sentido técnico da atividade. Porém o legislador retirou-as do rol desse tipo, para, por uma ficção jurídica, colocá-las apenas e tão-somente no campo da incidência do ISS. Portanto, excepcionou a regra da industrialização em certas operações que estariam até numa zona cinzenta.”

Este assunto já foi objeto de julgamento por esta Câmara, que, pelo Acórdão nº 203-02.150, cuja relatora foi a douta Conselheira Maria Thereza Vasconcellos de Almeida, foi decidido que o fornecimento de concreto por empreitada para a construção civil é prestação de serviço, sujeita tão-somente à incidência do ISS.

Em razão do acima exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1995

CELSO ANGELO LISBOA GALLUCCI