



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D.O.U.
C	De 06/08/96
C	Rubrica

Processo nº : 10680.003045/92-98

Sessão de : 20 de junho de 1995

Acórdão nº : 203-02.234

Recurso nº : 91.780

Recorrente : CENTRALBETON S/A

Recorrida : DRF em Belo Horizonte - MG

IPI - INCIDÊNCIA - A operação de fornecimento de concreto por empreitada 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 de ISS, com a consequente exclusão do IPI. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CENTRALBETON S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Ausentes os Conselheiros Mauro Wasilewski e Sebastião Borges Taquary.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 1995

Osvaldo José de Souza
Presidente

Celso Angelo Lisboa Gallucci
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues, Maria Thereza Vasconcellos de Almeida, Sérgio Afanásieff e Tiberany Ferraz dos Santos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10680.003045/92-98
Acórdão nº : 203-02.234
Recurso nº : 91.780
Recorrente : CENTRAL BETON S/A

R E L A T Ó R I O

Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03 e 04, pelo qual é exigido o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no período de 05.10.90 a 31.12.91, ao fundamento, em resumo, de que:

- a) produziu em sua usina e deu saída em caminhões betoneira a produtos industrializados, concreto (mistura de cimento, areia, brita e água) e argamassa (mistura de cimento, saibro ou cal hidratada, areia e água), utilizados em obras de construção civil;
- b) tais produtos são considerados industrializados em razão do disposto nos artigos 2º e 3º do RIPI/82, se classificam no código 3823.50.0000 da TIPI e estão sujeitos à alíquota de 10%;
- c) estes produtos - concreto e argamassa-, considerados "preparações", eram isentos do IPI até 01.10.90, por força do disposto no inciso VIII do artigo 45 do RIPI /82 e na Portaria MF nº 263/81, mas, a partir de 05.10.90, a isenção foi considerada extinta, em conformidade com o que estatui o art. 41 e parágrafos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal promulgada em 05.10.88;
- d) para dar cobertura às operações, o contribuinte emitia notas fiscais de transferência com a finalidade de acompanhar os produtos, emitindo, posteriormente, nota fiscal, na qual era cobrado o serviço de concretagem;
- e) foi considerado na autuação, como base de cálculo, os valores constantes nas notas fiscais referentes aos serviços, de acordo com o que dispõe o art. 63, II, do RIPI/82, à exceção daqueles cabrados a título de bombeamento, ressaltando-se que, conforme estabelece o art. 15 da Lei nº 7.798, de 10.07.89, descontos concedidos a qualquer título não reduzem a base de cálculo do imposto.

Inconformada, a empresa apresentou a tempestiva Impugnação de fls. 20/28 argüindo, em resumo, que:

- a) a atividade da impugnante é de prestação de serviços de concretagem, auxiliares à construção civil, levados a efeito sob o regime de empreitada, consistente na mistura, na obra do cliente, de água, cimento, pedra britada e areia, por meio de betoneiras



Processo nº : 10680.003045/92-98

Acórdão nº : 203-02.234

que vão acopladas em caminhões, mistura que tem dosagem, resistência e demais especificações ditadas pelo próprio cliente e por encomenda deste;

b) as atividades da impugnante se sujeitam exclusivamente à incidência do ISS, eis que correspondem completa e rigorosamente à descrição do item 32 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, e esta tem sido a interpretação do Judiciário, conforme ementas que transcreve;

c) não ocorre a hipótese de incidência do IPI, e, em consequência, não há submissão da impugnante ao referido tributo;

d) os serviços de concretagem são efetuados fora do estabelecimento da impugnante, na obra do cliente, após a mistura dos agregados, que é feita em trânsito, através dos caminhões betoneira;

e) da prestação de serviços da autuada resulta a edificação de casas, edifícios, pontes, hangares, galpões, etc., e desta matéria tratou o PN CST nº 81/77;

f) a isenção de que trata o inciso VIII do art. 45 do RIPI/82 se refere unicamente à fabricação de blocos de concreto - tipo pré-moldado -, atividade inteiramente diversa da desenvolvida pela impugnante;

g) ainda que a isenção de que trata o inciso VIII do artigo 45 do RIPI dissesse respeito à atividade da autuada, a revogação dos incentivos setoriais determinadas pela Carta Magna não abrange as espécies de isenção nele prevista.

Os auditores fiscais autuantes opinaram, na Informação de fls. 33/35, pela manutenção do crédito constituído.

A autoridade julgadora de primeiro grau decidiu (fls. 38/40) pela procedência da ação fiscal, argumentando em resumo, que:

a) a operação em foco é preliminar à prestação de serviços e caracteriza-se pela dosagem, no estabelecimento da autuada, das matérias-primas que são colocadas em caminhões betoneira e misturadas durante o transporte até o local da obra, originando, assim, as preparações sujeitas ao IPI;

b) ainda que se admitisse que a operação em causa estivesse legalmente sujeita à incidência do ISS, tal fato serviria para excluir a incidência do ICMS, e não a do IPI,



Processo nº : 10680.003045/92-98

Acórdão nº : 203-02.234

conforme se depreende da ementa do Decreto-Lei nº 406/68 alterado pela Lei Complementar nº 56/87, sendo esta a orientação dos Pareceres Normativos CST nºs. 253/70, 421/70 e 83/77;

c) o parágrafo único do artigo 4º dispõe que não se exclui a incidência do IPI sobre os produtos, partes ou peças utilizados nas operações nele referidas;

d) não procede a alegação de que a isenção de que trata o art. 45, VIII, do RIPI/82 se refere unicamente à fabricação de blocos de concreto do tipo pré-moldado;

e) a Portaria nº 263/81 que disciplina a isenção do IPI concedida às edificações pré-fabricadas pelo artigo 31 da Lei nº 4.864/65, alterada pelo Decreto-Lei nº 1.593/77, dá o alcance do termo “preparação”, dizendo:

“2- Estão isentos do imposto desde que, destinadas à 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, impermeabilizantes e semelhantes”;

f) não procede a alegação de que a revogação dos incentivos setoriais pela Carta Magna não abrange isenções como as previstas no artigo 45 do RIPI, pois, em face dos objetivos da Lei nº 4.864/65 e alterações posteriores, que instituiu a isenção para edificações pré-fabricadas, componentes, preparações e blocos de concreto, o incentivo em causa tem a nítida característica de setorial, por contemplar a indústria de construção civil, estando, portanto, alcançado pela revogação constitucional, conforme esclarece a Nota CST/DET nº 39/91 anexa (fls. 31/32).

Ainda inconformada, a empresa interpôs o Recurso de fls. 44/54, sustentando, em substância, o que defendeu na peça impugnatória.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10680.003045/92-98

Acórdão nº : 203-02.234

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR CELSO ANGELO LISBOA GALLUCCI

O recurso é tempestivo e reúne as condições para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Defende a recorrente que sua atividade se refere especificamente à prestação de serviço de concretagem por empreitada, mediante a mistura em betoneiras acopladas a caminhões, dos agregados cimento, areia, brita e água, sendo tais serviços efetuados fora de seu estabelecimento industrial, ou seja, na obra do cliente, após a mistura dos agregados, que é feita em trânsito.

Argumenta que a atividade que desenvolve está sujeita tão-somente ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, com a exclusão, pois, do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, em razão de se encontrar descrita no item 32 da Lista de Serviços do Decreto-Lei nº 406/68 com a redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15.12.87.

O Poder Judiciário vem se manifestando reiteradamente no sentido de que o fornecimento de concreto para construção civil é prestação de serviços, 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 de ISS, não de ICM.”

O voto do relator, Ministro Humberto Gomes de Barros, faz referência ao julgamento do Supremo Tribunal Federal ao RE 82.501, que tem a ementa que reproduzo:

“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.”



Processo nº : 10680.003045/92-98

Acórdão nº : 203-02.234

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 serviços, 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 impetrante) 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 técnica para sua correta aplicação.

O preparo de 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-fabricadas, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10680.003045/92-98

Acórdão nº : 203-02.234

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 entendimento que o fornecimento de concreto para construção civil, mesmo quando preparado em caminhão-betoneira no trajeto para a obra é uma prestação de serviço sujeito 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.

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 202.03506, 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, estão fora do campo de incidência do IPI, e sujeitas apenas à do ISS.

E a ementa do Acórdão nº 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”.

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, personalizadas, previstas no artigo 8º, § 1º do Decreto-Lei nº 406 de 1968, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei nº 834, de 1969, estão sujeitas apenas ao ISS, não incidindo o IPI.”

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10680.003045/92-98

Acórdão nº : 203-02.234

“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 tão-somente no campo de 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 20 de junho de 1995

CELSO ANGELO LISBOA GALLUCCI