MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º C C	PUBLICADO NO D. O. U. De 17 / 04 / 1997 Rubrica

Processo nº : 13709.002532/92-57
Sessão de : 21 de junho de 1995
Acórdão nº : 203-02.258
Recurso nº : 93.157
Recorrente : BRASIL BETON S.A
Recorrida : DRF no Rio de Janeiro-RJ

IPI - SERVIÇO DE CONCRETAGEM. A inclusão na Lista de Serviços anexa ao Decreto - Lei nº 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 BRASIL BETON 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 21 de junho de 1995

Osvaldo José de Souza
Presidente

Ricardo Leite Rodrigues
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sérgio Afanasieff, Tiberany Ferraz dos Santos, Celso Angelo Lisboa Gallucci e Maria Thereza Vasconcellos de Almeida.

Processo nº : 13709.002532/92-57
Acórdão nº : 203-02.258
Recurso nº : 93.157
Recorrente : BRASIL BETON S.A

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos em exame no presente processo, adoto e transcrevo, a seguir, o Relatório de fls. 214/216 que compõe a decisão recorrida:

> "Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração nº 6.922/92 de fls. 02/03-acompanhado dos Demonstrativos de fls. 04/19 -, por haver a fiscalização apurado no período de 05.10.90 a 31.03.92, que a mesma deixara de recolher o IPI incidente sobre a saída de produto por ela fabricado, bem como não possui e não escritura os documentos e livros obrigatórios do imposto em tela. Constatou que o produto, preparação de concreto, já foi objeto do Parecer Normativo CST nº 115/72, e de outros, que concluíram por considerar como produto tributável pelo IPI, com classificação na Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nº 97410/88, na posição 3823.50.00.00, com alíquota de 10% (dez por cento).
>
> Impugnação tempestiva da autuada-às fls. 37/50-instruída com os Documentos de fls. 59/200-na qual alega, em síntese:
>
> a) que na qualidade de sociedade comercial, tem por objetivo, além de outras atividades "a engenharia civil em geral; serviços de concretagem; construções civis por conta própria ou de terceiros; empreitadas de mão-de-obra; etc.", e que celebra com seus clientes contratos de (sub) empreitada de construção civil, objetivando a prestação de serviços de concretagem, nos volumes e condições fixados nos próprios contratos;
>
> b) que de acordo com parecer técnico, cuja cópia anexa, "a conceituação de concretagem compreende o preparo do concreto e sua colocação dentro de formas especialmente feitas para compor a estruturação de concreto de uma obra; e de concreto como sendo um material formado pela mistura proporcionada de cimento, água, areia e pedra";
>
> c) que o concreto não é um produto novo, e sim uma mistura, não podendo ser alcançado pelo IPI;
>
> d) que os contratantes não adquirem da empresa "os componentes que integram o concreto, mas sim dela adquirem o serviço técnico de preparo adequado desses materiais para emprego nas obras, hidráulicas e/ou de construção civil";

e) que "as usinas de concreto surgiram para substituir a mistura manual e arcaica dos componentes daquela na própria obra, impondo-se por oferecer várias vantagens...";

f) que por não se tributar com IPI o preparo de concreto no próprio canteiro de obra, não se pode fazê-lo no preparo do concreto efetivado no trajeto da usina para a obra, visto que ambas as operações tipificam prestação de serviços e não industrialização;

g) que não há de se cogitar em revogação de isenção através das "Disposições Transitórias", visto que esta não teve o condão de tornar exigível o IPI sobre serviços de concretagem, posto que não existia tal industrialização.

h) que a massa transportada através dos caminhões-betoneira nunca esteve sob isenção do IPI, e sim no campo da não-incidência deste imposto.

Cita, ainda, diversas Decisões Judiciais e Administrativas, bem como Pareceres, com os quais pretende a interessada apoiar os argumentos mencionados.

Réplica dos autuantes, às fls. 204/209, ratificando os termos da inicial, rebatendo as alegações da autuada, esclarecendo, em síntese, que:

- a própria impugnante revela a destinação do seu produto: "para emprego nas obras hidráulicas e/ou de construção civil"; fato que não se contesta e que serviu para ampará-la por isenção no período em que vigorou a lei que incentivava os produtos com esta aplicação;

- descabe a exclusão privilegiada que pretende a impugnante obter para seu produto visto que a mistura que se faz no canteiro de obras para obtenção da argamassa de concreto e o serviço de concretagem não são fatos geradores do IPI, assim como a laje construída na obra não o é; entretanto a laje pré-fabricada está sujeita ao IPI;

- o produto da empresa sobre o qual incide o IPI, é a mistura resultante de areia, cimento e brita, com a adição de água e aditivos;

- é irrelevante para o fisco que a autuada efetue outros tipos de atividade; que tenha registrado erroneamente sua atividade no CGC, ou que, como foi o caso, deixa de escriturar o IPI; o imposto incide sobre seu produto na saída do estabelecimento industrial, e não sobre a operação de concretagem;

- o lançamento fiscal pautou-se no entendimento de diversos pareceres, dentre os quais: PN CST nº 31/70, PN CST nº 448/70, PN CST nº 115/72, Portaria MF nº 146/78, etc...

Foram observadas, no trâmite do processo, as formalidades previstas no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972."

Na mencionada decisão, proferida em primeira instância administrativa, o Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro julgou procedente a ação fiscal e, em conseqüência, devido o crédito tributário lançado no Auto de Infração de fls. 02/03, tenho em vista os seguintes fundamentos:

a) o procedimento fiscal obedeceu às normas vigentes aplicáveis à espécie, estando a infração devidamente descrita e caracterizada no Auto de Infração nº 6.922/92 lavrado contra a impugnante;

b) segundo o artigo 3º, I, do Regulamento do IPI, caracterizam-se como industrializados os produtos resultantes da mistura de areia, cal, cimento, pigmentos e impermeabilizantes destinados à aplicação na construção civil (PN CST nº 115/72). Saliente-se que o produto fabricado pela empresa, sobre o qual incide o IPI, é a mistura resultante de areia, cimento e brita com ou não a adição de água e aditivos;

c) por força do disposto no artigo 41, parágrafo 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88, a isenção de que trata a portaria MF nº 263/81, por ser de natureza setorial, vigorou somente até 04 de outubro de 1990 (Parecer CST/SIPE nº 691/91);

d) o citado benefício fiscal não foi firmado por nova lei. Assim, não se exime a autuada de responder pelo ilícito fiscal objeto do presente processo.

Sob a alegação de que a decisão prolatada em primeira instância não condiz com o ordenamento jurídico-tributário do País, a empresa recorre, tempestivamente, a este Conselho de Contribuintes (fls. 220/232), reportando-se aos mesmos argumentos de defesa apresentados na peça impugnatória.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13709.002532/92-57
Acórdão nº : 203-02.258

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RICARDO LEITE RODRIGUES

O cerne da questão, ora em julgamento, gira em torno de o Fisco entender que incide IPI sobre as preparações utilizadas na atividade de concretagem na construção civil e as empresas de concretagem entenderem que simplesmente incide ISS, pois o que existe é uma prestação de serviço.

Esta matéria já é bastante conhecida deste Colegiado, e, por conseguinte, não entrarei em detalhes da atividade em foco, passando a expor as razões pelas quais entendo caber razão à recorrente.

Em primeiro lugar é importante frisar que a preparação existente no veículo-betoneira a qual será transportada até o canteiro de obra, é apenas uma mistura de componentes que se iniciou na usina e somente se completará no local da construção por via do processo de aplicação e cura, ou seja, em momento algum houve a entrega de uma mercadoria separadamente do serviço prestado, e sim, uma continuidade no processo acima descrito, ficando evidente que em momento algum caracterizou-se o fato gerador do IPI.

Por outro lado, a prestação de serviço de concretagem é fato gerador do ISS, pois se acha listado no item 32 da tabela anexa à Lei Complementar nº 56/87, que deu nova redação à Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68.

Ora, o parágrafo primeiro do artigo 8º do Decreto-Lei acima citado, estabeleceu que os serviços listados ficariam sujeitos apenas ao ISS, afastando assim, a incidência de qualquer outro imposto, fosse estadual ou federal, e caso isto ocorra, estará caracterizada a bitributação.

Existe também posição favorável a tese da recorrente no Judiciário, inclusive no Supremo Tribunal Federal, onde ao julgar matéria de igual enfoque (RE Nº 82.501-SP) o Ministro Moreira Alves assim se pronunciou:

> "A **preparação do concreto**, seja feita na obra-como ainda se faz nas pequenas construções-seja 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 técnicos 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 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**, feitas, em geral, sob forma de empreitada, com material fornecido pelo empreiteiro ou pelo dono da obra, conforme a modalidade e 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)

Finalmente este Conselho, através da Segunda Câmara, por maioria, e desta Câmara, por unanimidade, tem acolhido a tese da contribuinte.

Assim sendo, pelo acima exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 21 de junho de 1995

RICARDO LEITE RODRIGUES