

e os acréscimos entre parênteses são do Prof. Rubens Gomes de Sousa, constante do parecer anexado aos autos).

Das definições retro-epigrafadas algumas conclusões se impõem de imediato:

- a) o concreto em si próprio não é um produto novo, qualificando-se como simples mistura de materiais, que, nessa mistura, não perde sua individualidade para dar origem a uma nova mercadoria;
- b) a concretagem compreende fases distintas, quais sejam, a dosagem dos materiais de acordo com as necessidades de cada obra e a aplicação dos materiais assim dosados nas formas adrede preparadas.

É indiscutível, portanto, não ser o concreto um produto em si mesmo.

Eis porque, como ensinam os elementos técnicos trazidos aos autos, o concreto é uma mistura comumente feita de areia, pedra e cimento «Portland», unidos por um elemento hidratante, normalmente a água. Essa mistura é feita proporcionalmente para atender às necessidades de cada obra, variando, pois, de obra para obra, ou de caso para caso.

Conseqüentemente, é irrelevante que, vez ou outra, alterem-se os elementos componentes dessa mistura: o importante é que o concreto não é um produto, sendo simplesmente o nome dado a uma mistura de outros produtos, mistura esta que é destinada, inequivocamente, a ser utilizada em obras hidráulicas ou de construção civil.

Parece-me ser de substancial importância para o deslinde do problema que se apresenta às Colendas Câmaras Reunidas o fato de o Fisco federal, conforme elementos trazidos aos autos, não cobrar o IPI na atividade de concretagem, exatamente pelo fato de que o concreto não é um produto industrializado.

É de se notar, aliás, que a Superintendência da Receita Federal em São Paulo, decidindo recurso «ex officio» interposto no processo n.º 2627/69, concluiu que:

«Ora, tal «produto» encontraria tributação na Lei do IPI pela regra de classificação dos produtos compostos — preparações, misturas, etc. —, se fosse realmente «produto industrializado». Mas não o é, pois não passa de um processo ambulante de manutenção dos componentes, na impossibilidade de se unirem antes de aplicação na obra a que se destinam — caso em que se inutilizaria para o fim visado. Não é produto, portanto, ao sair do estabelecimento — fato gerador do IPI —, e só o será depois de aplicado e consolidado na obra, sob a forma de estrutura resultante, que ninguém pensaria em tributar, aliás».

Pela suscetibilidade da argumentação que alonga, «data venia» do insigne Doutor Jayme Alípio de Barros, não se pode estabelecer qualquer espécie de comparação com o caso das locomotivas que, em determinada época, não se encontravam incluídas na Tabela dos produtos sujeitos ao IPI.

Com efeito, não se pode estabelecer qualquer espécie de analogia, face ao concreto não ser tributado pelo IPI, não em virtude de não constar da Tabela anexa ao RIPI, como acontecia com as locomotivas, mas sim pelo único motivo de não ser um produto industrializado.

Pois bem, ninguém irá negar que o conceito de produto industrializado e as Tabelas constantes da legislação do IPI valem para eleição de hipótese de incidência e consequente imposição de lançamento e cobrança daquele tributo. No entanto, também ninguém poderá olvidar a identidade e o liame entre os dois gravames, especialmente pelo fato de que os dois tributos são não vinculados, incidentes sobre o momento em que se inicia a circulação de mercadorias, e pelo fato de que os pressupostos jurídicos dos dois impostos acontecem num mesmo momento, quando a circulação é promovida por estabelecimento industrial ou a ele equiparado.

Ora, em tais circunstâncias, é não sendo o concreto um produto novo, mas sim uma simples mistura de outros produtos, ou como propriamente diz a Superintendência da Receita Federal em São Paulo um processo de manutenção desses produtos, não pode vir a ser abrangido pelo ICM, uma vez que inexiste, na hipótese, o elemento caracterizador do fato impositivo deste gravame, qual seja, a circulação de mercadorias.

De se observar, pois, o fato de não sendo o concreto um novo produto, levar-me à inferência, evidente, de que a recorrente não promove a circulação de mercadorias.

É óbvio, ademais, que seus clientes dela não adquirem 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.

Daí porque não se pode querer imputar à recorrente uma disfarçada venda de materiais, uma vez que não é efetivamente esse o seu objetivo.

De se concordar, por outro lado, integralmente, com o eminente Dr. Jayme Alípio de Barros, quando descreve os motivos que levaram ao surgimento e ao desenvolvimento das usinas de concreto.

Todavia, sua exposição de motivos e evidenciada conclusão, conduzem-me a uma ilação exatamente oposta à que chegou Sua Excelência, em seu voto.

«In tribus verbis», os motivos ali alinhados por Sua Excelência apenas me fazem deduzir não poder existir qualquer espécie de diferença no tratamento fiscal dado ao preparo do concreto no próprio canteiro das obras, através dos ultrapassados sistemas manuais, e ao preparo deste mesmo concreto através de métodos modernos resultantes do desenvolvimento tecnológico.

«In pari materia», como não se pode cogitar em tributar através do ICM a preparação do concreto no próprio canteiro da obra, não se pode imaginar a tributação do preparo do concreto efetivado no trajeto da usina para a obra, tendo em vista que esse preparo, seja efetuado manual, seja efetuado mecanicamente, será sempre um serviço, e jamais uma venda de mercadorias.

Igualmente indiscutível é a conclusão no sentido que a concretagem compõe-se de fases distintas, consistentes, inicialmente, pela dosagem dos elementos que irão formar o concreto e, posteriormente, na aplicação desses elementos, assim já misturados, na obra específica a que se destinam.

De modo especial portanto, as conseqüências que se inferem desta conclusão são de que não é relevante para o caso «sub iudice», o fato de a recorrente vir a aplicar ou não os materiais na obra, tendo em vista que, co-

mo demonstrado anteriormente, a mistura dos componentes para esta aplicação já consiste em si mesma um serviço técnico, que não pode ficar sujeito ao tributo estadual.

Desta sorte, e «permissa maxima venia», para o eminente Dr. Jayme Alípio de Barros, entendo que é totalmente irrelevante, para o deslinde do presente processo, incluir-se ou não no conceito de concretagem fatos posteriores à entrega do concreto na obra, tais como o adensamento, a homogeneização da massa por apiloamento ou vibração e, até mesmo, a cura do concreto.

«Plerumque fit», e isto se depreende dos autos, é que a recorrente assume, realmente, a obrigação de entregar na obra o concreto e aplicá-lo nos locais determinados pelo proprietário ou responsável pela mesma (v. alínea «a» da cláusula relativa às obrigações da interessada).

«Stricto sensu», mesmo que a recorrente não chegue a concluir essa segunda parte de suas obrigações, ainda assim sua atividade não poderia ser caracterizada como uma venda de materiais, tendo em vista que a mistura dos componentes do concreto, já por si só, é um serviço técnico auxiliar da construção civil, «coram lege».

Daí, mais uma vez, inferir-se não poder compartilhar com a opinião espousada pelo ilustre Dr. Jayme Alípio de Barros, no sentido de que a recorrente, «ex via» artificialmente, executa, em realidade, uma venda de mercadorias, assim como qualificado o concreto pré-misturado.

Destarte, o Excelso Pretório, por decisão unânime de sua Segunda Turma, em sessão realizada em 5 de dezembro de 1975, ao apreciar o RE n.º 82501, de São Paulo, relator Ministro Moreira Alves, decidiu que: ementa, «verbis»:

«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...» (publicado «in» «Resenha Tributária», 37-76, págs. 690 e segs.).

Do voto do eminente Ministro Moreira Alves, é permissível transcrever sua segunda parte, dada a relevância para o caso «sub iudice», «verbis»:

«Quanto ao primeiro — o do Estado de São Paulo —, também dele não conheço, por entender que, no caso, não ocorre a ressalva contida no n.º 19 da Lista que acompanha o Decreto-lei n.º 406/68, na redação dada pelo Decreto-lei n.º 834/68: execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que ficam sujeitas ao ICM).

A preparação de concreto seja feita na obra — como ainda se faz nas pequenas construções —, 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 n.º 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 apli-