IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS — MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO

— Não incide o imposto sobre circulação de mercadorias no caso de produção de mercadoria no local da obra para a qual é destinada.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Escritórios de Construções e Engenharia ECEL S.A. *versus* Estado de São Paulo
Recurso extraordinário nº 74.696 — Relator: Sr. Ministro
ALIOMAR BALEEIRO

ACÓRDÃO

Vistos, reatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, conhecer do recurso e dar-lhe provimento.

Brasília, 5 de junho de 1973. *Luiz Gallotti,* Presidente. *Aliomar Baleeiro,* Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro: 1. O Estado de São Paulo executou a empreiteira recorrente para haver Cr$ 6.086,23, de ICM, mais Cr$ 22.254,46 de multa e mais Cr$ 14.170,34 de "acréscimo", no total de Cr$ 42.511,03. Os acréscimos vão a mais de 500%. A r. sentença de fls. 91, julgou procedente, em parte, a ação para condenar a executada ao principal, multa de uma vez o tributo e acréscimo de 20%, porque, apesar de empreiteira de construções, ela fundia, como reconhece, no local da obra, blocos e lajeotas de concreto com as quais substituía os tijolos. Tornara-se assim produtor de material sujeito ao ICM.

Ambas as partes agravaram de petição.

O v. acórdão da Segunda Câmara do eg. Tribunal de Alçada Civil de São Paulo, às fls. 134, negou provimento a ambos os recursos.

2. A Empreiteira recorre extraordinariamente, pelos incs. *a* e *d,* às fls. 126, dando como contrariados os arts. 21, § 1º, 23, II, da Constituição Federal, que veda a bitributação; arts. 71, § 1º, V, e 72, III, do Código Tributário Nacional, na redação do Ato Complementar nº 34, porque, no caso, caberia só o imposto de serviços, arts. 1º, § 3º, III, e 9º, § 2º, do Decreto-lei nº 406/68, pelo mesmo motivo. Afirma que não houve circulação de mercadorias e só produção sujeita ao IPI. Não teria havido saída física da mercadoria, pois canteiro de obras não é estabelecimento. Quanto à letra *d,* alude a decisões do Supremo Tribunal Federal sobre bitributação, indicando-as apenas pelos números e revistas.

O recurso foi admitido pelo Presidente Macedo Costa, às fls. 133. Sustentação com alguns argumentos novos às fls. 136. Contra-razões de São Paulo, às fls. 144.

3. Parecer contrário da Dra. Yedda Pereira, pela Procuradoria-Geral da República, às fls. 253, que interpreta os arts. 71 e seguintes do Código Tributário Nacional na redação do Ato Complementar nº 34/67.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro Relator): I. O problema não é tão simples, quanto parece à primeira vista.

As vv. decisões o colocaram bem na indagação: pelo preparo de blocos e lajeotas no próprio canteiro da obra, para emprego exclusivamente desta, deve o empreiteiro construtor pagar o imposto de serviços ao município ou o ICM ao estado? Mas não penso que a solução dada foi a melhor. Tecnicamente, há o laudo de fls. 81: as paredes "foram levantadas com blocos de concreto, que a executada fundiu *no próprio local,* agregando materiais vários como cimento, areia, pedra, pedrisco, etc., e utilizando equipamentos de sua propriedade". Os blocos são "resultantes da fusão, em formas, de areia, cimento e pedriscos ou pó de pedra". Naturalmente com água.

Se o empreiteiro misturasse aqueles ingredientes numa betoneira mecanizada e os derramasse nas formas de madeira que a carpintaria monta nas obras, o estado não teria exigido o ICM. Cobra-o porque, ao invés das formas na estrutura, o construtor usou formas móveis individuais para fazer os blocos e depois montá-los.

III. O fato gerador e base de cálculo ocorreram todos entre 1.10.68 e 21.3.69, sob a vigência do art. 71 do Código Tributário Nacional (redação do Ato Complementar nº 34/67) o art. 9º, § 2º, do Decreto-lei nº 406, de 31.12.68, que não diferem no particular.

Dispunha esse último diploma, como o anterior:

"Art. 9º A base de cálculo do imposto (o municipal de serviços) é o preço do serviço.

§ 1º ...

§ 2º Na execução de obras hidráulicas ou de construção civil, o imposto (municipal de serviços) será calculado sobre o preço deduzido das parcelas correspondentes:

a) ao valor dos materiais adquiridos de terceiros, quando fornecidos pelo prestador do serviço,

b) ..."

O art. 8º, § 2º, estatuía que "os serviços *não especificados na lista* e cuja prestação envolva o fornecimento de mercadorias ficam sujeitos ao ICM."

As construções civis estão no item VI, da lista do Decreto-lei nº 406, na cláusula "e outras obras de engenharia e suas congêneres", suficientemente compreensiva para qualquer delas. E se não estivessem, ainda se regeriam pelo art. 9º, § 2º, *a,* já transcrito, além do que dispõe o art. 1º, § 3º, III, do mesmo Decreto-lei nº 406 — isto é, exclusão dos materiais utilizados na prestação de serviços, ressalvados os casos expressos em contrário.

Deduzo das disposições citadas que a execução das obras de construção civil, no regime do Código Tributário Nacional e do Decreto-lei nº 406:

a) pagava o IS dos municípios;

b) mas deduzia-se da base de cálculo o valor dos materiais *que o construtor adquiriu de terceiros* e forneceu à obra, isto é, ao dono dela.

A *contrario sensu,* incluía-se no preço tributável pelo IS os materiais que o próprio construtor produziu, *quer dentro, quer fora da obra.*

Mais tarde, o Decreto-lei nº 834, art. 3º, VII, item 19 da Lista, modificou essas normas, incluindo para o IS os materiais produzidos pelo construtor (ou prestador de serviços) dentro da obra e nela empregados, ficando, porém, para o ICM os que ele produzisse *fora do local da prestação de serviços,* embora aí os aplicasse.

III. No caso dos autos — produção no local da prestação de serviços para utilização nestes — não houve a saída das mercadorias em relação ao estabelecimento produtor ou vendedor. Vale dizer, não ocorreu o fato gerador do ICM.

Se ele misturou nas formas individuais o cimento, areia, pedrisco e água, tudo *dentro da obra* e nela empregou o resultado, não houve saída do estabelecimento. Não nasceu obrigação tributária de ICM, porque não ocorreu o fato gerador respectivo.

Creio que tudo isso é evidente por si mesmo.

IV. Não me lembro de termos julgado aqui caso rigorosamente igual. Mas recordo-me de outro feito extremamente semelhante — RE nº 68.024 — RJ, de 18.11.69, *R.T.J.* 53/613 — exigência do IVC sobre o concreto que o empreiteiro preparava no local da obra, nela o empregando. O Estado do Rio de Janeiro queria exigir o IVC e este foi excluído por esta Primeira Turma, tendo sido eu o Relator.

O Estado do Rio de Janeiro entendia que se o empreiteiro preparava o concreto na obra, ao invés de encomendá-lo às firmas especializadas, deixava de ser construtor apenas e convertia-se em "produtor de concreto", sujeito ao IVC por todo o valor deste.

Transpondo esse exemplo para o ICM, parece-me que se o concreto é preparado *fora da obra,* seja pelo construtor, seja por terceiro, cabe a tributação do Estado (no regime do Decreto-lei nº 834, nº 19 da Lista). Não assim, se esse concreto é misturado, dentro da obra, ou junto a ela nos veículos aos quais está conjugada ou "acoplada" a betoneira, acionada pelo motor do carro ou outro nele instalado. Vimos isso, ainda há poucos meses, na obra do nosso edifício anexo. Neste último caso, aplica-se o imposto municipal de serviço.

Noutro caso, também antes do Decreto-lei nº 834, julgado por esta Primeira Turma, RE nº 74.902, de 10.10.72, relator o eminente Ministro Oswaldo Trigueiro, foi discutido ICM de São Paulo sobre tubos que o construtor fabricava *fora do local da prestação de serviços* e empregava na obra. Por unanimidade, considerou-se que, sob a vigência do Decreto-lei nº 406, a exigência do ICM era ilegítima. Parece-me que esse precedente aproveita ao recorrente, porque a diferença de circunstâncias lhe é ainda mais favorável, desde que ele fundiu os blocos dentro do próprio canteiro da obra sob sua responsabilidade.

V. Conheço do recurso extraordinário por ambos os incisos e dou-lhe provimento.

EXTRATO DA ATA

RE nº 74.696 — SP — Rel., Ministro Aliomar Baleeiro. Recte., Escritório de Construções e Engenharia ECEL Sociedade Anônima. (Advs., Erasmo de Camargo Schützer e Josaphat Marinho). Recdo., Estado de São Paulo (Adv., Jecy de Lima Freitas).

Decisão: Conhecido e provido. Unânime. Falaram: pelo recorrente, o Dr. Josaphat Marinho, pelo Ministério Público Federal, o Dr. Oscar Corrêa Pina, Procurador-Geral da República, substituto.

Presidência do Sr. Ministro Luiz Gallotti. Presentes à sessão os Senhores Ministros Oswaldo Trigueiro, Aliomar Baleeiro, Djaci Falcão, Rodrigues Alckmim, e o Dr. Oscar Corrêa Pina, Procurador-Geral da República, substituto.