



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10830.001263/92-72
Recurso nº : 201-094998 (RD/201-0.281)
Matéria : IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : PROAGRO EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS S/A.
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2003
Acórdão nº : CSRF/02-01.480

IPI – INCENTIVO FISCAL DE NATUREZA SETORIAL – A isenção de IPI conferida às máquinas e aos implementos agrícolas, era incentivo de natureza setorial, e, por não haver sido confirmada por lei dentro de 02 anos da promulgação da Constituição Federal de 1988, foi extinta a partir de 05 de outubro de 1990, *ex vi* do artigo 41, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da e 1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Relator), Rogério Gustavo Dreyer, Eduardo da Rocha Schmidt (suplente convocado) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 09 FEV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES e OTACÍLIO DANTAS CARTAXO. Ausente justificadamente o Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA.

Processo nº : 10830.001263/92-72
Acórdão nº : CSRF/02-01.480

Recurso nº : 201-094998 (RD/201-0.281)
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Às fls. 118, Acórdão n. 201-69.703 da Primeira Câmara do Segundo Conselho, dando provimento ao Recurso Voluntário, por unanimidade.

Trata-se do IPI, relativamente à isenção do inciso XXXV do artigo 45 do RIPI, concedida pelo Decreto – lei n. 1.374/74, considerada pela Câmara Julgadora como não revogada pelo artigo 41 do ADCT.

A imputação se fundamenta no entendimento de que houve revogação pelo artigo 41 do ADCT quanto à promoção de saídas de produtos isentos, por força do artigo 45, XXXV do RIPI, e quanto a aplicação da multa cominada no artigo 368, c/c o 364 do RIPI, em face do recebimento de mercadorias nessas bases, e ainda no fato de haver recebido insumos com insenção indevida de IPI e não ter comunicado ao remetente.

O Relator estribou-se no voto prolatado no Recurso n. 96.930, da lavra da então Conselheira Selma Santos Salomão, que definiu e conceituou o que vem a ser incentivo fiscal de natureza setorial, constante do artigo 41 do ADCT, com base nos ensinamentos de Geraldo Ataliba e J.ª Lima Gonçalves (RDT/55-163/179) e no voto condutor no Acórdão n. 201, do Conselheiro Edison Gomes de Oliveira.

As primeiras fontes citadas interpretam o tema no sentido de que, os incentivos fiscais setoriais materializam-se por regras jurídicas de motivação dos particulares na adoção de tal ou qual espécie de comportamento, buscam a obtenção de bem – estar social e/ou desenvolvimento nacional. Assim, esses mecanismos traduzem-se em atos normativos, que consistem no abrandamento ou na supressão de imposição tributária, com o objetivo de atrair o particular para a prática de atividade eleita pelo Estado, como sendo de importância especial ou estratégica, em determinadas situações.



Processo nº : 10830.001263/92-72
Acórdão nº : CSRF/02-01.480

Transcreve o entendimento do Ilustre Conselheiro Presidente, que é no sentido de que esses incentivos visam primordialmente a induzir ou alterar o comportamento das atividades primárias, secundárias e terciárias da economia, com o objetivo de incentivar a modernização e a expansão de segmento da atividade econômica, tendo como característica primordial o conteúdo político do qual está animado, modificando o comportamento econômico interno.

Cita também, o Parecer PGFN CAT n. 060/91 que atribuiu ao termo incentivo o sentido de indutor de determinado comportamento.

Quanto aos efeitos da incidência do IPI, continua a Conselheira de então, a lei básica de regência fixou conceito de industrialização extremamente amplo nele podendo ser abrigado qualquer obra humana, justificando por isso, exclusões nesse conceito, por via das isenções, dos créditos, da alíquota zero e da não – tributação.

Transcreve lição de Souto Maior Borges, sobre os limites constitucionais ao poder de tributar e considerações sobre o estudo das isenções.

Afirma que no caso sob exame, trata-se da isenção do IPI incidente sobre tratores, máquinas e implementos agrícolas com a respectiva manutenção do crédito relativo aos insumos - manutenção essa não questionada nestes autos - aplicados nessa fabricação, com o objetivo de favorecer a produção agrícola do País, desonerando sua modernização e mecanização, o que faz crer, tratar-se de incentivo ao setor agrícola.

Quanto ao dispositivo do ADCT, alega que o mesmo alberga incentivos a setores específicos, não tendo o mesmo revogado o benefício de que trata o DL 1.374/74, nem podendo ter ele sido revogado retroativamente pela Lei n. 8.191.

Quanto a infringência do artigo 173 do RIPI/82, com multa cominada pelo artigo 364 c/c o artigo 368, resta não materializada posto que, nenhuma irregularidade ocorreu relativamente à falta de lançamento do tributo.



Processo nº : 10830.001263/92-72
Acórdão nº : CSRF/02-01.480

Às fls. 131/138, razões de Recurso Especial pela Fazenda Nacional

Registra inicialmente que a E. Segunda Câmara, decidiu consoante o Acórdão n. 202-07.162, que o artigo 41 do ADCT revogou o incentivo de que trata o presente processo.

Continua afirmando, com base no Acórdão mencionado, da lavra do Conselheiro José Cabral Garófano, que a isenção de máquinas e equipamentos agrícolas a que se refere o inciso XXXV do artigo 45 do RIPI/82, decorrente do DL n. 1.374/74, estava revogado pelo parágrafo primeiro do artigo 41 do ADCT, no período entre 05.11.90 e 25.06.91, sendo essa última a data do Decreto n. 151, que regulamentou a Lei n. 8.191/91, a qual instituiu novamente a isenção de numerosos produtos, inclusive os de que trata este processo e, em consequência, estava a Recorrida obrigada a comunicar ao fornecedor pela falta de lançamento do IPI referida no parágrafo 3º do artigo 173 do RIPI/82.

Demonstrada a divergência, requereu a reforma da decisão recorrida para restabelecer a decisão monocrática.

Às fls. 147, despacho admitindo o seguimento do Recurso.

Sem Contra – Razões.

É o relatório.

Processo nº : 10830.001263/92-72
Acórdão nº : CSRF/02-01.480

VOTO VENCIDO

Conselheiro Relator FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA:

Para mim restou claro, que os incentivos tratados no artigo 41 do ADCT da CF/88, não devem ser confundidos com as isenções voltadas a excluir a exigência do IPI na atividade permanentemente essencial de produzir equipamentos destinados a obtenção de alimentos.

Trata-se sem dúvida, de produtos destinados, predominantemente, ao preparo e cultivo do solo, que como mencionou a Ilustre Relatora Selma Salomão no voto indutor da decisão de segunda instância, estão confinados no amplexo de benefício que adapta a regra geral definidora de produto industrializado, delimitando, *in casu*, o campo de incidência tributária aos princípios constitucionais da isonomia, essencialidade e seletividade, fazendo convergir tais princípios para objetivos políticos e de justiça social.

A isenção do caso presente, insculpida no DL n. 1.374/74 que também assegura em seu artigo 3º a manutenção e utilização dos créditos de IPI, relativamente às matérias – primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, reveste-se de características permanentes porque destinada a reverberar em universo equivalente às áreas agricultáveis do País. Ao contrário dos incentivos fiscais de natureza setorial aplicados temporariamente, enquanto perdurar a necessidade de estímulos produtivos a segmento econômico revestido de importância social.

Também concordo com o entendimento da Segunda Instância com relação a infração do artigo 173 e § 3º do RIPI/82, uma vez que, restando incólume à época dos fatos geradores o incentivo aproveitado pela Recorrente, não há que se falar em penalidade de qualquer espécie.

Diante de todo o exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões-DF, em 10 de novembro de 2003.


~~FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA~~ 

Processo nº : 10830.001263/92-72
Acórdão nº : CSRF/02-01.480

VOTO VENCEDOR

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Redator designado:

O recurso apresentado pelo Procurador da Fazenda Nacional merece ser conhecido por ser tempestivo e atender aos pressupostos de admissibilidade previstos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ouso divergir do ilustre relator, pelas razões seguintes:

a questão trazida a julgamento restringe-se à exigência de IPI que deixou de ser lançado nas notas fiscais de saída do estabelecimento autuado, no período de apuração compreendido entre outubro de 1990 e março de 1991, em razão de a contribuinte haver-se utilizado do favor fiscal previsto no artigo 45, inciso, XXXV do RIPI/1982, cuja matriz legal é o artigo 1º do Decreto-Lei 1.374/1974.

Nos termos desses atos legais, dar-se-iam sob isenção do IPI as saídas de (...) máquinas e implementos agrícolas relacionadas em ato do Ministro da Fazenda, ouvido o órgão Competente do Ministério da Agricultura.

Entretanto, entendeu a administração fiscal que referido benefício, por se tratar de incentivo fiscal de natureza setorial, vigorou até 04/10/1990, por estar abrangido pelas normas do artigo 41, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Carta Magna de 1988, já que não foi confirmado por lei, no prazo de dois anos, como exigido nesse ADCT.

Em contraposição, argumentou a autuada que a isenção objeto dos autos não teria sido revogada, porquanto *o dispositivo constitucional acima elecado refere-se tão-somente aos incentivos fiscais de natureza setorial, o que "data vênia", referida expressão, introduzida pelo legislador constitucional, tecnicamente não se aplica no âmbito do IPI, por ser este um imposto de caráter eminentemente indireto.*

Na construção deste voto socorri-me dos brilhantes argumentos da Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda exarados em voto



Processo nº : 10830.001263/92-72
Acórdão nº : CSRF/02-01.480

recentemente proferido na Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Primeiramente, não há que se questionar se as determinações do artigo 1º do Decreto-Lei 1.374/1974, veiculam um incentivo de natureza setorial. Senão vejamos a redação do citado dispositivo legal:

Art 1º Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados os produtos classificados nas posições 73.26.01.00, 73.14.01.01 e 87.01.00.00 da tabela anexa ao Decreto nº 73.340, de 19 de dezembro de 1973, e as máquinas e implementos agrícolas¹.

Pela leitura do excerto legal, depreende-se que os destinatários da isenção são os produtores e as empresas agrícolas. Cabe então indagar, em primeiro lugar, se isenção pode ser considerada incentivo fiscal? Neste ponto, socorro-me dos Professores Aires Ferdinando Barreto e Geraldo Ataliba citados pelo então Conselheiro Elio Rothe, no voto condutor do acórdão nº 202-06.655, que transcrevo excertos.

²Estímulos Fiscais são tratamentos, legais menos gravosos ou desonerativos da carga tributária, concedidos a pessoas físicas ou jurídicas, que pratiquem atos ou desempenhem atividades consideradas relevantes às diretrizes da política econômica e, ou, social traçada pelo Estado.

Os estímulos representam, assim, instrumentos jurídicos de que dispõe o Estado para atingir interesses públicos considerados relevantes, sendo comum sua utilização para criar, impulsionar ou incrementar os resultados das políticas de desenvolvimento nacional.

.....
.....
Os incentivos manifestam-se sob várias formas jurídicas. Expressam-se em sentido lato, desde a forma imunitória até a de investimentos privilegiados, passando pelas isenções, alíquotas reduzidas, suspensão de impostos, manutenção de créditos, bonificações, e outros tantos mecanismos, cujo último é sempre o de tornar as pessoas privadas colaboradoras da concretização das metas postas ao desenvolvimento

¹ *Art 2º Consideram-se máquinas e implementos agrícolas, para o gozo dos benefícios concedidos neste ato, os produtos relacionados em ato do Ministro da Fazenda, ouvido o Ministério da Agricultura.*

² BARRETO, Aires Ferdinando. Revista de Direito Tributário nº 42, pp 167/168.

Processo nº : 10830.001263/92-72
Acórdão nº : CSRF/02-01.480

econômico e social pela adoção do comportamento ao qual estão condicionados. (Grifei).

O ensinamento de Geraldo Ataliba, *in Revista de Direito Tributário nº 50, p. 35*, é no sentido de que isenção é espécie de incentivo fiscal, eis as palavras do saudoso mestre:

Ora, há vasta doutrina e jurisprudência – comentando ampla legislação – sobre incentivos fiscais. O insigne prof. Antônio Roberto Sampaio Doria liderou estudos científicos sistemáticos sobre o tema (Incentivos fiscais para o desenvolvimento, Bushatsky, S. Paulo). Estamos, no Brasil, familiarizados com o instituto, de modo a não caber dúvida razoável quanto ao seu alcance. Desconheço – atrevo-me a manifestar que dificilmente se encontrará – autor, ou decisão judicial que rejeite a inclusão das isenções tributárias como espécie de incentivo, ou como instrumento de incentivos.

A primeira questão encontra-se respondida, isenção é espécie de que incentivo é gênero. Resta então perquirir se a objeto destes autos é setorial ou não.

Segundo Ana Maria Ferraz Augusto³, quanto à finalidade:

Os incentivos quer sejam dirigidos a determinados objetos, quer beneficiem certas pessoas, são dotados de uma finalidade, que pode estar explícita ou implícita no texto legal. Quando o fim do estímulo é desenvolver a economia nacional, integralmente – o que constitui a meta dos países em desenvolvimento – teremos os incentivos globais.

Devem produzir, logicamente, se não há falha no planejamento, um desenvolvimento harmônico da economia nacional.

Em contraposição, alguns incentivos têm objetivos voltados para atividades específicas. Considerando as atividades econômicas, encontramos estímulos fiscais que evidenciam o propósito de desenvolver um setor da economia. Daí a classe dos incentivos à produção, à circulação ou ao consumo.

Assim, todo incentivo fiscal que alcancem atividades econômicas específicas, selecionadas pelo Estado, como forma de impulsionar

³ Incentivos: instrumentos jurídicos do desenvolvimento. In: Revista de Direito Público, vols. 47 e 48, p. 279/280.

Processo nº : 10830.001263/92-72
Acórdão nº : CSRF/02-01.480

determinado setor da economia visando o desenvolvimento nacional é, sem sombra de dúvida, setorial.

Desta forma, não se pode deixar de reconhecer que a isenção de máquinas e implementos agrícolas é incentivo de natureza setorial. Por conseguinte, para que não se desse o benefício fiscal por revogado, necessária seria a sua confirmação por lei, em até dois anos, contados a partir da data da promulgação da Constituição, o que não ocorreu. Com isso, no dia 05 de outubro desse ano, predita isenção deixou de existir.

Deveras, o § 1º, do artigo 41, do ADCT determinou que, para a manutenção dos benefícios fiscais após o prazo de 02 anos aí mencionado, os incentivos setoriais, como na espécie, fossem confirmados por lei. Em outras palavras, requer dito § 1º explícita atividade legislativa.

Na norma está estabelecido que - se a lei ordinária mantiver essa isenção - ela ultrapassará o prazo de dois anos após a promulgação da Constituição de 1988. Quer dizer, o legislador ordinário - querendo manter as isenções incentivadoras - precisa manifestar-se de modo explícito e inequívoco. Destarte, decorridos os dois anos e havendo inércia do legislador ordinário, a revogação opera-se automaticamente e no mesmo dia, em 05 de outubro de 1990.

Por outro lado, com o advento da Lei nº 8.191/1991, regulamentada pelo Decreto nº 151, de 25/06/1991, uma nova isenção foi conferida às máquinas e implementos agrícolas. O novo incentivo teve vigência a partir da publicação da norma legal concessiva do benefício fiscal, não alcançando fatos pretéritos. Com isso, entre 05 de outubro de 1990 e o início da vigência dessa lei, não havia qualquer norma legal a amparar a isenção dos produtos objeto destes autos. a maior prova disso é, justamente, a edição dessa lei, pois se o incentivo estivesse vigendo, seria totalmente inócuo esse diploma legal, na parte que tratou da isenção ora em análise.

Forte no exposto, entendo que o art. 1º do Decreto-Lei 1.374/1974, foi alcançado pelo § 1º, do artigo 41, do ADCT, sendo que a isenção nele contida extinguiu-se em 05/10/90.



Processo nº : 10830.001263/92-72
Acórdão nº : CSRF/02-01.480

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial apresentado pelo Procurador da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões-DF, em 10 de novembro de 2003.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES