



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

345

2. ^o	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 08/06/95
C	Rubrica

Processo n.º 10830.002939/92-45

Sessão de : 19 de outubro de 1994

Acórdão n.º 202-07.162

Recurso n.º : 96.298

Recorrente : WESTFALIA SEPARATOR DO BRASIL LTDA.

Recorrida : DRF em Campinas - SP

IPI - ISENÇÃO - MÁQUINAS DE ORDENHAR (8434.10.0000). Produtos não alcançados pela isenção do inciso XXXV do artigo 45 do RIPI/82, em período anterior à Constituição Federal/88. Revogação da referida isenção pelo artigo 41, § 1.º, do ADCT da CF/88. Reinstituída, expressamente, pela Lei n.º 8.191/91, regulamentada pelo Decreto n.º 151/91. ENCARGOS DA TRD. Inaplicabilidade. A título de juros de mora no período anterior a 01.08.91. Princípio da irretroatividade da lei tributária. Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WESTFALIA SEPARATOR DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir os encargos da TRD no período anterior a 01/agosto/91.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 1994.

Helvio Escóvado Barcellos - Presidente

José Cabral Garofano - Relator

Adriana Queiroz de Carvalho - Procuradora-Representante
da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 07 DEZ 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elio Rothe, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Osvaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

HR/mdm/CF/GB



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

346

Processo n.º 10830.002939/92-45

Recurso n.º : 96.298

Acórdão n.º: 202-07.162

Recorrente : WESTFALIA SEPARATOR DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Da acusação originária integrante da denúncia fiscal (fls. 05), apenas restou sob discussão nesta fase recursal o fato da autuada:

"Deu saída, também, à ordenhadeiras mecânicas, de sua fabricação, com isenção do IPI com base no Decreto-Lei n.º 1374/74, art. 1.º, consubstanciado no art. 45, inc. XXXV, do RIPI/82, aprovado pelo Decreto 87.981/82.

Tais procedimentos são incorretos na medida em que tais benefícios fiscais tornaram-se revogados a partir de 05.10.90 por força do disposto no artigo 41, e seu parágrafo 1.º, das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição Federal do Brasil de 1988, sendo somente reinstituído a partir de junho/91, por força da Lei 8.191, de 11/06/91 e do Decreto 151, de 25/06/91."

Tendo impugnado o feito fiscal, tempestivamente, o sujeito passivo insurgiu-se contra toda exigência fiscal (fls. 19/23). A informação fiscal (fls. 59), sustentando os termos descritos na denúncia fiscal, pediu pela manutenção integral da ação fiscal.

Ao entender ser procedente em parte os argumentos impugnatórios, através da Decisão n.º 10830/GD/332/93, o julgador singular, na parte que restou mantida, deu à sua decisão, na espécie, os seguintes fundamentos:

"CONSIDERANDO que o incentivo instituído pelo Decreto-Lei 1374 não foi objeto de apreciação legislativa que pudesse caracterizar reavaliação ou confirmação, nos dois anos que se seguiram à promulgação da atual Carta Magna;

CONSIDERANDO que, conforme o Parecer PGFN/CAT/N.º 031/91, o termo setorial não tem acepção jurídica própria, devendo tomá-la do jargão econômico (vide fls. 46);



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10830.002939/92-45

Acórdão n.º: 202-07.162

347

CONSIDERANDO que, no campo do Direito Tributário, muitos institutos tem significação atrelada à dimensão econômica da vida social - e as suas correspondentes descrições conceituais nas Ciências Econômicas -, haja vista o conceito de fato gerador - central neste ramo do Direito -, definido por tributaristas de renome como "fato econômico de relevância jurídica";

CONSIDERANDO, pois, em resumo, que os favores fiscais regidos pelo Dec.-Lei 1374/74 são incentivos de natureza setorial, portanto atingidos pelo comando expresso no parágrafo primeiro do art. 41 do ADCT/88 e portanto revogados a partir de 05/10/90;

CONSIDERANDO que a modificação trazida pela Lei n.º 7798, de 1989, em seu art. 15, refere-se ao art. 14, inciso II da Lei 4.502/64, e não ao art. 47 do CTN;

CONSIDERANDO que o art. 14, inciso II da Lei 4502/64, com a redação trazida pela Lei 7798/89, apenas define a base de cálculo do IPI, sem ferir o art. 47, do CTN, e obedecendo ao art. 97, inciso IV do Código;".

Em suas razões de recurso (fls. 75/78), sustenta ter a decisão recorrida se equivocado ao considerar uma isenção objetiva, que diz respeito a produto, como uma isenção setorial, sendo esta compreendida pelo dispositivo constitucional apontado. Volta a se escorar no Parecer PGFN/CAT/031/91, em seus itens 12, 13, 16, 18, 19 e 21, que distingue as isenções sob discussão. As isenções objetivas (concedidas a produtos) não podem ser consideradas setoriais.

Conclui ser desnecessária qualquer revitalização da isenção outorgada pelo Decreto-Lei n.º 1.374/74 dada às ordenhadeiras mecânicas, com apoio do Sr. Ministro da Fazenda que as relacionou como máquina e implemento agrícola. Só para argumentar, entendo deveriam ser feitos os cálculos do Auto de Infração, por obediência ao disposto no art. 47 do CTN, aproveitando-se os descontos concedidos, de qualquer natureza.

Como facilita o Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes, a fls. 85 foram juntadas razões complementares ao recurso voluntário, onde acrescenta ao pedido a exclusão dos acréscimos da TR no período objeto da autuação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

348

Processo n.º: 10830.002939/92-45

Acórdão n.º: 202-07.162

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

Esta matéria já foi amplamente debatida neste Colegiado - incentivos fiscais, via isenções, atingidos pelo artigo 41, parág. 1.º, do ADCT da Constituição Federal de 1988 -, já havendo jurisprudência unânime nas três Câmaras deste Conselho de Contribuintes, sobre a abrangência e aplicação do dispositivo constitucional.

Conforme relatado, o apelo do sujeito passivo reporta-se apenas à parte da exigência fiscal do IPI sobre a saída de ordenhadeiras mecânicas - classificadas na posição TIPI 84.34.10.0000 -, que, no seu entender, estão agasalhadas pelos preceitos isentivos do Decreto-Lei n.º 1.374/74.

A Fazenda Nacional, por outro lado, sustenta, estaria revogada a mencionada isenção a partir de 05.10.90, pelo disposto no artigo 41 do ADCT/88 da Constituição Federal de 1988, logo, por não ter sido expressamente renovada por lei, exige o crédito tributário sobre os fatos geradores ocorridos desde aquela data até 11.06.91, data da edição da Lei n.º 8.191.

Por objetividade e bem refletir o entendimento desta Câmara, transcrevo parte das razões de decidir do ilustre Conselheiro Elio Rothe, constantes do voto condutor do Acórdão 202-06.655 (Recurso nr. 87.986):

"Por outro lado, a C.F./88, em seu ADCT, pelo artigo 41, determinou a reavaliação dos incentivos fiscais de natureza setorial, então em vigor, determinando a revogação daqueles que não fossem confirmados no prazo de dois anos da promulgação da Constituição, verbis:

"Art. 41 - Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.^o: 10830.002939/92-45

Acórdão n.º: 202-07-162

Parágrafo 1º - Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei."

Assim, na aplicação do artigo 41 da ADCT da C.F./88, cabe, primeiramente, indagar se a isenção pode se constituir num incentivo fiscal.

É o professor Aires Ferdinando Barreto, in Revista de Direito Tributário nº 42, páginas 167/168, que preleciona:

"Estímulos 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, suspenso 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 econômico e social pela adoção do comportamento ao qual estão condicionados." (grifei)

Também, o mestre Geraldo Ataliba se pronunciando sobre a matéria in Revista de Direito Tributário nº 50, página 35:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10830.002939/92-45

Acórdão n.º: 202-07.162

350

"Ora, há vasta doutrina e jurisprudência - comentando ampla legislação - sobre incentivos fiscais. O insigne prof. Antonio 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 - e 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."

Desse modo, a isenção em pauta não pode deixar de ser considerada um incentivo fiscal.

Em seguida, cabe perquirir quanto à natureza setorial ou não da referida isenção.

O termo "setorial" que significa relativo a setor, juridicamente, não tem significação própria, e, como se trata de vocábulo de uso comum na área econômica e com esse alcance utilizado no dispositivo constitucional, é nesse campo que deve ser apreendido o seu entendimento.

Na Encyclopédia Saraiva de Direito, em seu verbete Incentivos Fiscais, às fls. 227, diz Ana Maria Ferraz Augusto:

"o que caracteriza o incentivo setorial é a finalidade restrita a um determinado setor da atividade econômica."

O vocábulo "setor" tem o significado de parte, segmento, conforme se depreende do "Aurélio":

"1. Subdivisão de uma região, zona, distrito, seção, etc.

3. Esfera ou ramo de atividade; campo de ação; âmbito setor financeiro."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10830.002939/92-45

Acórdão n.º: 202-07.162

351

Ao tratar da "Incidência do Sistema Constitucional Tributário de 1988" na Revista de Direito Tributário nº 47, página 130, diz Ritinha Stevenson Georgakilas:

"Fundamental é determinar o sentido da expressão "incentivos de natureza setorial", para que se entenda o alcance da disposição em exame, ou seja, que benefício ela afeta. Sobre o conceito de incentivo fiscal e sua relação com as isenções (cuja abordagem apresenta interesse neste estudo), entendemos, seguindo em linhas gerais, a lição de Henry Tilbery, que incentivo fiscal é gênero de que a isenção tributária seria espécie. "Natureza setorial, por sua vez, diz respeito ao setor da economia ou ramo de atividade econômica."

Sem a necessidade de enumerar, existem incentivos fiscais que se dirigem para toda sociedade, sem qualquer espécie de restrições, enquanto que outros têm por finalidade atingir determinadas áreas da economia ou a determinada atividade."

Como decidiu o julgador singular, a isenção com a qual a recorrente insiste estar amparada foi revogada pelo dispositivo constitucional e, como certo restou, a mesma não foi renovada dentro do prazo de dois anos, intervalo de tempo imposto pela norma constitucional.

A edição da Lei n.º 8.191, de 11 de junho de 1991, após o período de dois anos a que se refere o parágrafo 1º do artigo 41 do ADCT/CF/88, instituindo isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, evidencia a concessão de um novo benefício, porquanto no lapso de tempo entre o termo final imposto pelo dispositivo constitucional e a edição da nova lei isentiva, não havia cobertura do incentivo fiscal aqui discutido.

Se a Lei n.º 8.191/91 veio instituir isenção do tributo com prazo até 31.03.93 para equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos, inclusive aos de automação industrial e de processamento de dados, importados ou de fabricação nacional, bem como respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, para fruição de tal benefício, o diploma legal, em seu art. 1º, § 1º, determinou fossem relacionados, por decreto, os bens contemplados pela isenção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10830.002939/92-45

Acórdão n.º: 202-07.162

352

Para regulamentar a Lei n.º 8.191/91 veio o Decreto n.º 151, de 25 de junho de 1991, que elencou, agora não mais por gênero (máquinas, equipamentos,...) os produtos que gozariam do benefício da isenção fiscal, segundo suas classificações na TIPI. Da lista anexa ao Decreto, consta o produto classificado na Posição 8434.10.0000, o qual é precisamente aquele fabricado pela recorrente, como sendo máquinas de ordenhar.

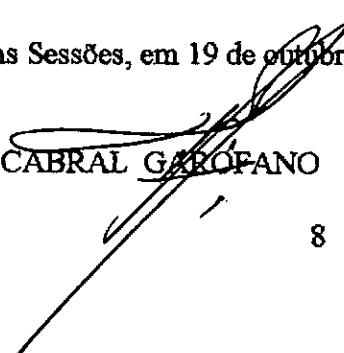
Só se pode revogar o que existe e, por outro lado, só se pode instituir o que ainda não existe. Esdrúxula, sem sentido, uma norma jurídica que viesse instituir o que estava vigorando, logo, a conclusão a que se chega sobre o entendimento de isenção setorial e a abrangência do disposto no art. 41, § 1.º, do ADCT/88 é no sentido de que, no período de 05.10.90 a 10.06.91, o produto sob discussão - máquina de ordenhar/Posição 84.34.10.0000 da TIPI/88 - não gozava da isenção defendida pela apelante, muito embora, destaco, os judiciosos argumentos oferecidos pelo patrono da recorrente.

No que respeita à argumentação de que teria direito a excluir da base de cálculo os descontos concedidos a qualquer título, também entendo não assistir razão à recorrente. O artigo 47, incisos e letras, do CTN trata da base de cálculo do IPI e, como nele está expresso, o valor tributável é o da operação, sendo que os descontos, concedidos a qualquer título, integram aquele valor. Não vislumbro o fato da lei ordinária ferir lei complementar, por quanto, na lei maior, trata-se de normas gerais de direito tributário e cabe às leis tratar a matéria, com sua legislação aplicável. Não houve ilegalidade com quebra de hierarquia de lei, sendo que os comandos insitios na Lei n.º 7.798/89 tornaram defesos em lei os descontos como redutor da base tributável, concedidos mesmo que incondicionalmente.

Por fim, tendo em vista que a Lei n.º 8.383/91, pelos seus artigos 80 a 87, ao autorizar a compensação e a restituição dos valores pagos a título de encargos da TRD, instituídos pela Lei n.º 8.177/91, considerou indevidos tais encargos e, ainda, pelo fato da não-aplicação retroativa do disposto no artigo 30 da Lei n.º 8.218/91, devem ser excluídos da exigência os valores da TRD relativos ao período anterior a 01.08.91, quando então foram instituídos os juros de mora equivalentes à TRD, pela Medida Provisória n.º 298/91 e a Lei n.º 8.218/91.

Ao expressar meu juízo sobre a matéria de mérito e adotar as razões de decidir lançadas no voto condutor do Acórdão n.º 202-06.655, voto no sentido DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para excluir os encargos da TRD, exigidos a título de juros de mora, no período anterior a 01.08.91.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 1994.


JOSE CABRAL GAROFANO