



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

710

2.º	PUBLICADO D. O. U.
C	De 11/08/1997
C	stobutino
	RJ-100-14

Processo n.º 10865.001299/91-87

Sessão de : 05 de julho de 1995

Acórdão n.º 202-07.890

Recurso n.º: 97.596

Recorrente: CATERPILLAR BRASIL S.A.

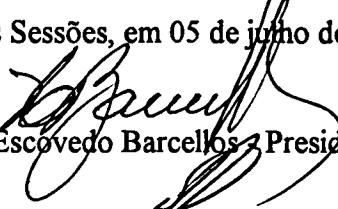
Recorrida : DRF em Limeira - SP

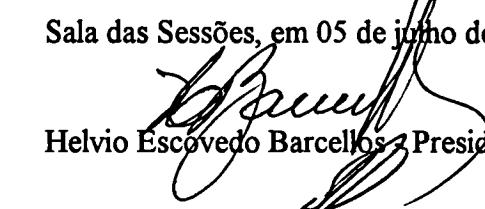
**ISENÇÃO SETORIAL.** - ART. 41, §1º DO ADCT DA CF/88. O dispositivo constitucional atingiu todos incentivos de isenção do IPI. Se os produtos: Escarificadores ( 8430.69.0400 e 8432.29.0200) e Moto-niveladora ( 8429.20.0000) estão textualmente citados na lista anexa ao Decreto n. 151/91, regulamentador da Lei n. 8.191/91, indica que os mesmos não gozavam do incentivo entre 06.10.90 e 11.06.91. ENCAR-GOS 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.**

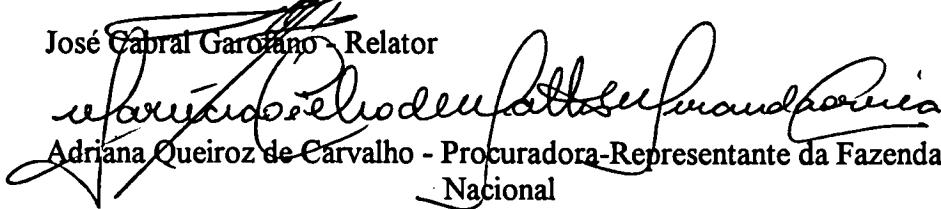
Vistos relatados e discutidos os presentes autos de Recurso interposto por CATERPILLAR BRASIL S.A.

**ACORDAM** os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência os encargos da TRD no período de 04/02 a 29/07/91.

Sala das Sessões, em 05 de junho de 1995.

  
Helvio Escovedo Barcellos Presidente

  
José Cabral Garofano Relator

  
Adriana Queiroz de Carvalho - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 21 SET 1995

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

/fclb/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º 10865.001299/91-87

Recurso n.º: 97.596

Acórdão n.º: 202-07.890

Recorrente: CATERPILLAR BRASIL S.A.

## RELATÓRIO

A acusação que pesa sobre a ora recorrente é de que a mesma deu saída aos produtos denominados Escarificador e Motoniveladora, sem destaque do IPI, com classificações fiscais na TIPI/88 sob os códigos 8432.29.0200 e 8429.20.0000, respectivamente. O período de apuração que vai de 10/90 a 06/91.

Após a autuada ter impugnado o lançamento de ofício (fls.17/26), o autuante se pronunciou na Informação Fiscal ( fls. 38/39 ) opinando pelo prosseguimento da ação fiscal. Com base em tais elementos, através da Decisão n. 10865/078/94, o Sr. Delegado da Receita Federal em Limeira-SP indeferiu os termos da petição impugnativa, sob os seguintes fundamentos (fls.41/54):

*" Analisando-se o que dos autos consta, verifica-se que a base da defesa da autuada segue, em síntese, três linhas de argumentação. A primeira visa provar que a isenção concedida aos produtos objeto da presente autuação estava em vigor no período compreendido entre outubro de 1990 a junho de 1991. A seguir, a autuada não considera isenção concedida em caráter setorial, mas sim objetiva. Finalmente, considera a TR e TRD impróprias para servir de fatores de atualização monetária, bem como contrárias ao disposto no CTN., por não terem sido instituídas por lei complementar.*

*Assim, trata-se de decidir, de inicio, se o artigo 41, parágrafo 1º do ADCT realmente colocou o contribuinte ao desabrigo da isenção no IPI a lançar, a partir de 05/10/90, e mais, se a isenção prevista tem o caráter setorial.*

*O parágrafo 1º do art. 41 do ADCT preceitua a necessidade de reavaliação de todos os incentivos fiscais de natureza setorial então em vigor bem como a confirmação dos mesmos por lei. Caso o Poder Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não o façam, serão considerados revogados os incentivos fiscais de natureza setorial, após dois anos da data da promulgação da Constituição.*

*Por incentivo de natureza setorial, entendem-se aqueles criados com vista ao interesse do desenvolvimento de setores produtivos ou melhor, ramo ou esfera de qualquer atividade. Existem certos setores de produção que necessitam de uma certa proteção governamental para seu fomento ou implementação, sem o que não se*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º 10865.001299/91-87

Acórdão n.º 202-07.890

712

*desenvolverão, podendo, na sua falta, chegar-se a situações desaconselháveis para a economia do País. A finalidade precipua é amparar o setor produtivo independentemente da região onde ele se localiza. Desta forma, para fins fiscais, o incentivo setorial e todo tratamento tributário diferenciado dado a determinado setor da economia citando-se como exemplo, a indústria de máquinas, ou a determinadas espécie de máquinas.*

*Os produtos, ora em discussão, tendo em vista os argumentos acima, coadunam-se com a criação de incentivos setoriais exposada.*

*O próprio Decreto-lei nr. 2.433/88 que " dispõe sobre os instrumentos financeiros relativos à política industrial, seus objetivos, revoga incentivos fiscais e dá outras providências ", esclarece que essa política industrial será desenvolvida por meio de Programas Setoriais Integrados. Acrescenta que a finalidade dos mesmos é melhorar a competitividade do setor , podendo prever concessão de benefícios tais como redução de alíquotas tanto do IPI como do II, bem como isenção do IPI no caso de equipamentos e máquinas adquiridos por empresas industriais para integrar o seu ativo imobilizado.*

*A isenção concedida às Motoniveladoras o foi com base neste mesmo decreto, com as alterações efetuadas pelo Decreto-lei nr. 2.451/88.*

*Já o benefício fiscal concedido aos Escarificadores respaldou-se no Decreto-lei nr. 1.374/74 e na Portaria 228/80, os quais dizem respeito a máquinas e implementos agrícolas, logo, reportando-se a um determinado setor da economia.*

*É de se considerar o incentivo de ambos os produtos como de natureza setorial.*

*Resta-nos verificar se o dispositivo constitucional foi obedecido no sentido de se reavaliar o incentivo para manutenção do benefício.*

*Acerca do tema pronunciou-se a Coordenação do Sistema de Tributação, no sentido que á luz do artigo 41 parágrafo 1º, do ADCT já citado, o benefício previsto no artigo 17 do DL nr. 2.433/88, alterado pelo DL nr. 2.451/88 somente vigorou até 04 de outubro de 1990 (anexo Boletim Central nr. 151 de 23 de outubro de 1990 ). Não se pode aceitar, portanto a alegação de que os incentivos estariam em vigor no período autuado.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º 10865.001299/91-87

Acórdão n.º 202-07.890

113

*A afirmação da impugnante de que a Lei nr. 7.988/89 reavaliou os incentivos e, em seu artigo 3º regulamentou a isenção, não procede. Verifica-se que o art. 3º reduz em 50% os benefícios previstos no inciso IV do art. 6º do DL nr. 2.433/88. Ora, o referido inciso diz respeito à concessão de crédito de até cinquenta por cento do Imposto sobre a Renda e do IOF como se extrai do citado abaixo:*

*"Art. 6º - As empresas que executarem, direta ou indiretamente, programas de desenvolvimento tecnológico industrial no País, sob sua direção e responsabilidade diretas, poderão ser concedidos os seguintes benefícios nas condições fixadas em regulamento:*

.....

*IV - crédito de até cinquenta por cento do Imposto sobre a Renda pago e redução de até cinquenta por cento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários, relativos a pagamentos ao exterior, a título de "royalties", de assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhados e de serviços técnicos especializados, previstos em contratos averbados nos termos do Código de Propriedade Industrial, quando o programa se enquadrar em atividade industrial prioritária";*

*A Lei nr. 8.191/91, de fato refere-se à isenção como alega a impugnante.*

*No entanto, ela foi publicada no DOU de 12/06/91, restabelecendo a isenção de máquinas e equipamentos a partir de então. Este fato não afeta o lançamento, uma vez que o período abrangido pela autuação é o compreendido entre outubro de 90 a junho de 91. "*

O julgador singular destinou a parte final de sua decisão à apreciação do questionamento relativo à aplicação da TRD, como atualizador do crédito tributário. Neste particular, em resumo, os fundamentos denegatórios estão dirigidos à legalidade da lei que introduziu tal fator de correção monetária e que não compete à esfera administrativa apreciar matéria que verse sobre constitucionalidade de lei. Cita arestos do Conselho de Contribuintes que estampam tal entendimento.

Em suas razões de recurso ( fls. 55/64 ) a autuada sustenta vários argumentos já oferecidos na impugnação, agora insurgindo-se contra os termos da decisão recorrida. Entende que a esfera administrativa é competente para apreciar questionamento de constitucionalidade de lei, porquanto a arguição também envolve aspectos de hermenêutica e exegese jurídica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º 10865.001299/91-87

Acórdão n.º 202-07.890

714

Assevera que as isenções sob discussão são do tipo objetiva, logo, não alcançadas pelo citado dispositivo do ADCT, que trata dos incentivos setoriais. Pelo seu entendimento, gozava do benefício da isenção integral até 31.12.89 (Lei n. 7.988/89, art. 3º).

No que respeita ao questionamento da TRD, repisa a argumentação expendida anteriormente.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º 10865.001299/91-87

Acórdão n.º 202-07.890

715

## VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

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

Em Preliminar. Este Colegiado tem reiteradamente manifestado o entendimento de que não cabe o questionamento de constitucionalidade de lei neste foro. Com efeito, já o próprio texto constitucional confere ao Poder Judiciário competência para pronunciamento na matéria, sendo, pois, inadequada a manifestação de órgãos do Poder Executivo, ainda que de natureza judicante. Na esteira da jurisprudência uniforme deste Colegiado, na espécie, afasto, desde logo, a apreciação de argumentos recursais deste teor.

A competência deste Conselho de Contribuintes é cumprir e fazer cumprir o ordenamento legislativo vigente.

No mérito.

Antes de mais nada, o produto denominado Escarificador tem duas posições específicas na TIPI/88. A primeira, aparece na posição 84.30 - Outras máquinas e aparelhos de terraplanagem, nivelamento, raspagem, escavação, compactação, extração ou perfuração da terra, de minerais ou minérios; bate-estacas e arranca-estacas; limpa-neves e tem como subposição 69.0400 - Escarificador.

A segunda, merece a posição 84.32 - Máquinas e aparelhos de uso agrícola, hortícola ou florestal, para preparação ou trabalho do solo ou para cultura; rolos para gramados (relvados), ou para campo de esporte, aqui na subposição 29.0200 - Escarificadores.

Assim, o produto denominado Escarificador pode ser de uso de terraplanagem ou aplicação congênere, como também de uso agrícola e assemelhados.

Já a Motoniveladora tem apenas uma classificação fiscal - 8429.20.0000, vez que a mesma destina-se, preponderantemente, ao uso de obras de terraplanagem.

Após julgar centenas de recursos voluntários --- os quais versaram sobre a aplicação do disposto no artigo 41 do ADCT da CF/88 --- esta Câmara consolidou o entendimento de que todos os incentivos fiscais dirigidos aos setores da economia foram atingidos pela norma constitucional. Assim, aqueles concedidos anteriormente à construção civil, agricultura, informática, etc., se não renovados até 05.10.90, passaram a ter alíquotas positivas de IPI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 10865.001299/91-87

Acórdão n.º 202-07.890

116

Aproveito a oportunidade para transcrever minhas razões de decidir lançadas no voto condutor do Acórdão n. 202-07.162 ( Recurso n. 96.298 ), de 19.10.94, por entender que a matéria, em substância, é paradigma daquela aqui tratada:

"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.

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 10865.001299/91-87

Acórdão n.º 202-07.890

117

"Estímulos fiscais são tratamentos, legais menos gravosos ou desonerativos da carga tributária, concedidos a pessoas físicas ou jurídicas, que praticam 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:

"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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º 10865.001299/91-87

Acórdão n.º 202-07.890

113

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 Enciclopédia 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."

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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º 10865.001299/91-87

Acórdão n.º 202-07.890

719

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 parág. 1.º 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. 1.º, § 1.º, determinou fossem relacionados, por decreto, os bens contemplados pela isenção.

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 -



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 10865.001299/91-87

Acórdão n.º 202-07.890

7.20

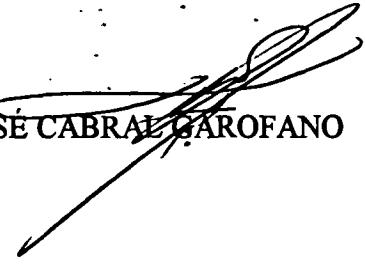
máquina de ordenhar/Posição 84.34.10.0000 da TIPI/88 - não gozava da isenção defendida pela apelante, muito embora, destaco, os judiciosos argumentos oferecidos pelo patrono da recorrente."

Da mesma forma, os produtos discutidos neste processo fiscal --- Escrificadores: 8430.69.0400/ 8432.29.0200 e Motoniveladora: 8429.20.0000 --- fazem parte integrante da lista anexa do Decreto n. 151, de 25.06.91, logo, como já justificado no citado arresto, durante o período de 06.10.90 a 11.06.91, tais produtos não gozavam do incentivo isencial do IPI.

Por fim, tendo em vista que a Lei n. 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. 8.177/91, considerou indevidos tais encargos e, ainda, pelo fato da não-aplicação retroativa do disposto no artigo 30 da Lei n. 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. 298/91 e a Lei n. 8.218/91.

Sob estes fundamentos, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para excluir da exigência originária os encargos da TRD, no período anterior a 01.08.91.

Sala das, em Sessões, em 05 de julho de 1995.

  
JOSE CABRAL GAROFANO