



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 17/05/1996
C	Rubrica

Processo nº 10930.000471/92-44

Sessão nº: 08 de novembro de 1994

ACORDÃO nº 202-07.250

Recurso nº: 91.149

Recorrente: HIDRAPAR INDUSTRIA DE CONCRETO LTDA.

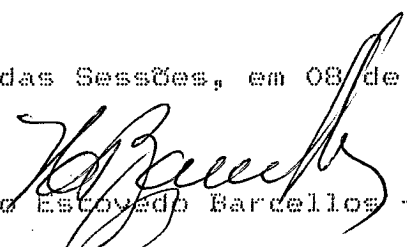
Recorrida : DRF em Londrina - PR

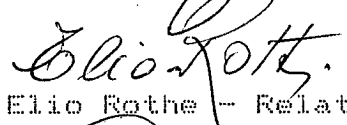
IPI - ISENÇÃO - Revogada a isenção do artigo 45, incisos VI, VII e VIII, do RIPI/82, por força do disposto no artigo 41, parágrafo 1.º, do ADCT da CF/88. Recurso negado.

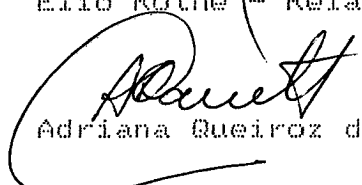
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HIDRAPAR INDUSTRIA DE CONCRETO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 1994.


Helvio Estevedo Barcellos - Presidente


Elio Rothe - Relator


Adriana Queiroz de Carvalho - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 31 MAR 1995

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

/ovrs/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10930.000471/92-44
Recurso nº: 91.149
Acórdão nº: 202-07.250
Recorrentes: HIDRAPAR INDUSTRIA DE CONCRETO LTDA.

R E L A T O R I O

HIDRAPAR INDUSTRIA DE CONCRETO LTDA. recorre para este Conselho de Contribuintes da Decisão de fls. 174/185 do Delegado da Receita Federal em Londrina-PR, que indeferiu sua impugnação ao Auto de Infração de fls. 133, 118 e 119.

Em conformidade com o referido Auto de Infração, Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, demonstrativos e demais documentos que o acompanham, a ora recorrente foi intimada ao recolhimento da importância correspondente a R.368,63 UFIR, a título de Imposto sobre Produtos Industrializados-IFI, tendo em vista os fatos assim descritos:

01)O estabelecimento industrial, acima identificado, fabrica produtos classificados na posição 6810, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados(TIPI), aprovada pelo Decreto no. 97.410, de 23.12.88, tributados à alíquota de 10%(dez por cento), conforme descrito em Demonstrativo de Apuração do IFI não lançado de fls. 109/115.

02)Os produtos gozavam de isenção do IFI até 04.10.90, conforme o disposto no artigo 45, inciso VIII do RIFI/82(Artigo 31 da Lei no. 4864/65, alterado pelo Decreto-lei no. 400/68 e Decreto-lei no. 1593/77). A partir de 05 de outubro de 1990, tais produtos passaram a ser tributados pelo IFI, uma vez que a isenção não foi confirmada por lei no prazo de 2(dois anos) contados da data de promulgação da Constituição, tendo em vista o disposto no artigo 41, parágrafo 1o. do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal, promulgada em 05 de outubro de 1988.

03)No período de 05 de outubro de 1990 a 28 de dezembro de 1990, o estabelecimento deu saídas a produtos sem o devido lançamento do IFI, invocando a isenção do artigo 45, inciso VIII do RIFI/82 e Portaria no. 263/81.

04)No período de 02 de janeiro de 1991 a 28 de fevereiro de 1991, o estabelecimento deu saídas a produtos tributando-os à alíquota de 2%(dois por



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44

Acórdão nº: 202-07.250

cento), quando à alíquota vigente era de 10%(dez por cento).

05)No período de 04 de março de 1991 a 31 de janeiro de 1992, o estabelecimento deu saídas a produtos sem o devido lançamento do IPI.

06)Na determinação do IPI a recolher, apurado quinzenalmente, conforme constam de Demonstrativos juntados ao processo, foram considerados: a)os créditos do IPI escriturados no Livro de Apuração do IPI; b)os créditos não escriturados sobre insumos adquiridos dos fabricantes; c)os créditos calculados, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre 50%(cinquenta por cento) do seu valor, constante da respectiva Nota Fiscal, dos insumos adquiridos de comerciante atacadista não contribuinte; d)recolhimento do IPI no valor de Cr\$ 17.581,78, relativo a 1a. quinzena do mês de janeiro de 1991, conforme cópia de DARF anexo."

A infração foi assim capitulada:

"ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigo 1o.; artigo 2o.; artigo 3o., inciso I; artigo 6o.; artigo 15; artigo 16; artigo 17; artigo 22, inciso II; artigo 29, inciso II; artigo 54; artigo 55, inciso I, letra "b" e letra "s"; artigo 57 inciso III; artigo 59; artigo 62; artigo 63, inciso II; artigo 81; artigo 82, inciso I e IX; artigo 98; artigo 103; artigo 112, inciso IV; artigo 218 e artigo 364, inciso II do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto no. 87.981, de 23.12.82. Artigo 41, parágrafo 1o. do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da constituição Federal, promulgada em 05 de outubro de 1988."

O Termo de Verificação e Encerramento de ação fiscal esclarece:

"07)No intuito de salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional, foram apreendidas, com base no artigo 218 do RIPI/82, as Notas Fiscais de Saídas de Produtos: série A-1, de números 0979 a 1200, cujos talões se encontram em Anexo ao processo; Notas Fiscais de Saídas de Produtos: série A-1, de números 1202,1203,1205 a 1209 e série C-1, de números 051 a 053, e as Notas Fiscais de Compras



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

cujos créditos do IPI foram considerados na apuração do IPI a recolher, relacionadas em Demonstrativo de folhas 105/108, que foram juntados ao processo."

Inconformado com a exigência, a atuada interpôs a impugnação de fls. 136/159, que leio para conhecimento dos senhores Conselheiros.

A decisão recorrida está assim fundamentada:

"A Atuada não discordou. Pelo contrário, confirmou, em vários trechos da peça impugnatória, que os seus produtos, incluindo-se os constantes das notas fiscais de fls. 109/115, que deram origem ao crédito tributário, ora impugnado, gozavam de isenção de IPI, face ao disposto no artigo 45, inciso VIII do RIPI/82, *in verbis*:

"Art. 45 - São isentos do imposto:

I a VII - OMISSIS

VIII - as preparações e os blocos de concreto, bem como as estruturas metálicas, relacionados ou definidos pelo Ministro da Fazenda, e destinados à aplicação em obras hidráulicas ou de construção civil observada, quanto às estruturas metálicas, a ressalva constante do inciso precedente (Lei no. 4.864/65, art. 31 e Decreto-lei no. 1.593/77, art. 29); "(GRIFEI).

Todavia, tal isenção era concedida a título de incentivo fiscal de natureza setorial ao setor de Construção Civil, como se vê pela súmula da Lei no. 4.864/65, matriz legal do dispositivo retro mencionado, cuja redação é seguinte:

"Cria medidas de estímulos à Indústria da Construção Civil."

Face à não confirmação por lei, o incentivo em questão foi revogado, a partir de 05 de outubro



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

de 1990, pelo artigo 41, parágrafo 1o. do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição Federal, assim redigidos:

"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."

Conclui-se, portanto, que a Fiscalização agiu corretamente ao lavrar o Auto de Infração de fls. 133, exigindo da interessada o recolhimento do crédito tributário, apurado em razão do não lançamento e/ou lançamento insuficiente do imposto em tela, nas notas fiscais relacionadas às fls. 109/115, e emitidas no período compreendido entre 05 de outubro de 1990 e 30 de janeiro de 1992.

A defesa tece extensos comentários, para defender a tese de que a referida isenção seria de caráter objetivo e geral, e que, desta forma, estaria excluída do rol dos incentivos fiscais de natureza setorial, revogados pelo dispositivo constitucional supracitado.

No entanto, apesar da profundidade com que se abordou o assunto, os termos da peça impugnatória não alteram o entendimento desta instância administrativa.

Eis algumas das conclusões lá inseridas:

"Item 3.5

Há que se distinguir, ainda, duas espécies de isenções existentes, quais sejam: uma de natureza SUBJETIVA outra de natureza OBJETIVA

A primeira (subjativa) têm por finalidade o sujeito da obrigação, neste caso pode ser concedida a título de incentivo fiscal setorial (exclusão extra-fiscal), como por



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

exemplo: são isentos do IPI os produtos destinados à exportação. Esta é uma isenção concedida como incentivo fiscal de natureza setorial porque tem como finalidade incrementar as exportações e dela se beneficia todo aquele que efetivamente exportar produtos nacionais. ..." (GRIFEI)

Neste aspecto, em nada difere a isenção concedida às exportações da isenção de IPI em questão. Esta, também tinha caráter subjetivo; era igualmente concedida a título de incentivo fiscal de natureza setorial, com a finalidade de incrementar os setores de obras hidráulicas e de construção civil; e dela se beneficiava todo aquele que efetivamente produzia tais produtos.

"Item 2.1.9

... No caso dos produtos da Impugnante, a renúncia fiscal, também conhecida por isenção ou por exclusão do campo de incidência, é de natureza objetiva, ou seja, leva em conta tão somente os produtos que deverão ser especificamente, preparações ou blocos de concreto destinados a obras hidráulicas ou construção civil, sendo irrelevante, para os fins daquele norma, a pessoa que os produza ou os consuma, por ser uma isenção geral." (GRIFEI)

A isenção objetiva e geral foi magnificamente conceituada. Mas não alcança, como quer a defesa, a que deu origem ao presente litígio tributário.

A isenção de IPI, anteriormente aplicável as preparações ou blocos de concreto não era objetiva e nem de caráter geral. Era relevante para os fins dessa norma que a pessoa que consumisse esses produtos fosse do setor de obras hidráulicas ou de construção civil.

"Item 3.3.

Além disso, para interpretação e aplicação correta daquela norma é necessário que se estabeleça distinção entre incentivos e isenções e que se determine objetivamente quais e quando são de natureza setorial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

O incentivo fiscal caracteriza-se por ser um benefício fiscal, ou uma renúncia fiscal, cuja finalidade é a de incrementar determinado setor ou atividade econômica - aí sua natureza setorial. Setorial porque destinada a beneficiar um setor, a uma parte do todo, uma determinada parcela da economia nacional."

Nesse trecho, a defesa caracterizou, com rara precisão, o instituto do incentivo fiscal de natureza setorial, no qual, certamente, se inclui a isenção de IPI, outrora concedida às preparações e blocos de concretos, destinados às obras hidráulicas e de construção civil, e que deram origem ao presente litígio tributário. Havia um benefício fiscal para o consumidor desses produtos. Uma renúncia fiscal da União, cuja finalidade, segundo a súmula da Lei no. 4.864/65, acima reproduzida, era estimular (incrementar) o setor da indústria da construção civil, que é uma parte do todo, uma determinada parcela da economia nacional.

Existem ainda mais dois aspectos a serem considerados no que diz respeito à revogação do incentivo fiscal em pauta.

À empresa, embora com alíquota errada - de 2% quando o correto seria de 10% - lançou o imposto sobre produtos industrializados nas notas fiscais emitidas no período de 02 de janeiro de 1991 a 28 de fevereiro desse mesmo ano (fls. 110/111).

Não tivesse sido a isenção em referência revogada pelo dispositivo constitucional mencionado nesta decisão, não haveria razão para a redução da alíquota de IPI, incidente sobre blocos e tubos, de 10% (dez por cento) para 0% (zero por cento), realizada, a partir de 01 de junho de 1992, pelo Decreto no. 551, de 29 de maio de 1992.

Demonstrada a revogação do incentivo relativo à isenção do IPI, resta o exame da tese relacionada com o Princípio da Anualidade.

Entende a autuada que, aplica-se ao caso as mesmas regras estabelecidas para os impostos, pelo artigo 104, inciso II e 178, ambos do Código



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

Tributário Nacional; e artigo 150, inciso III da Constituição Federal.

Tais dispositivos rezam o seguinte:

CF - Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I e II - OMISSIS

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;"

"CTN - Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre patrimônio ou renda.

I e II - OMISSIS

III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.

"CTN - Art. 178. A isenção, quando não concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104."

Nenhum dos dispositivos acima foi, sequer levemente, arranhado. A revogação dos incentivos fiscais de natureza setorial não confirmados por lei, como o do caso presente, foi determinada pela própria Carta Magna, no parágrafo 10. do artigo 41 das Disposições Constitucionais Transitórias, que fixou o prazo de 2 (dois) anos - 05 de outubro de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

1990, para a entrada em vigor da referida revogação.

Como a Constituição Federal foi promulgada em 05 de outubro de 1988, e o Fisco considerou como revogado o benefício do incentivo fiscal de natureza setorial em questão a partir do dia 05 de outubro de 1990, não há motivos para se falar em fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei. Tampouco razão para a afirmação de que a revogação decorra de Lei publicada no mesmo exercício.

Por outro lado, o artigo 178 do Código Tributário Nacional, de fato, determina a observação do artigo 104 desse mesmo Código. Mas lá, a entrada em vigor no primeiro dia do exercício seguinte à Publicação da Lei - Princípio da Anualidade, somente se aplica aos impostos sobre o patrimônio ou renda. E, no caso, além da revogação do incentivo fiscal de natureza setorial ter sido realizada por dispositivo pertencente à Constituição Federal de 1988, a isenção de IPI, como o próprio nome do imposto diz, refere-se a produto, e não a renda ou patrimônio."

Tempestivamente, a autuada recorre a este Conselho, pedindo a improcedência do Auto de Infração e o arquivamento do processo, cujas razões são as seguintes:

"1. PRELIMINAR

A Recorrente argui preliminarmente a nulidade do presente processo, nos termos do artigo 59, II, do Decreto no. 70.235/72, por cerceamento de defesa, tendo em vista a falta de julgamento, pela autoridade a quo, das preliminares levantadas na impugnação.

Conforme fartamente demonstrado naquela oportunidade, a Recorrente não infringiu nenhum dos inúmeros dispositivos apontados pelo agente autuante, uma vez que seus produtos gozam de isenção objetiva de caráter geral, não atingidos pelo artigo 41 do ADCT.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

O autuante, como se vê nos autos, sequer determinou qual a infração praticada, incorrendo na nulidade do inciso IV do art. 10, do decreto que regulamenta o processo administrativo fiscal.

Assim como não apontou, também, qual a norma que teria revogado a isenção do art. 29 do Decreto-lei no. 1.593/77, concluindo, extensiva e analogicamente, que o parágrafo 1o., do artigo 41, do ADCT veio revogar todas as isenções então existentes, o que é um grande equívoco.

Nenhuma referência às preliminares argüidas na impugnação foi feita na decisão recorrida, proferida, por isso, com preterição do direito de defesa, o que implica em nulidade (art. 59, do Decreto no. 70.235) razão pela qual requer, desde logo, seja a mesma declarada nula.

2. DO MERITO

Constata-se, quanto ao mérito, que tanto a informação fiscal, quanto a decisão a quo limitam-se a repetir trechos da impugnação, negando os argumentos neles contidos, sem, no entanto, contra-arrazoá-los com qualquer fundamento legal.

Além de não conseguir argumentação cabal capaz de ilidir as razões da impugnante, o ilustre julgador inicia a fundamentação de sua decisão afirmando que "a autuada... confirmou, em vários trechos da peça impugnatória, que seus produtos, ...gozavam de isenção de IPI..." (fls.).

Data venia, tal alegação do julgador a quo não só é uma inverdade, como também é uma afirmativa tendenciosa, que demonstra que ao prolatar sua decisão não levou em conta a impugnação, baseando-se, exclusivamente, na peça da informação fiscal.

Compulsando a peça impugnatória constata-se que a autuada, em momento algum, afirma que seus produtos "gozavam" de isenção. Muito ao contrário, convicta de que não ocorreu a declarada revogação, todos os seus argumentos provam que os seus



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

produtos ainda gozam da isenção do IPI., pois se assim não fosse, nada estaria a discutir.

A decisão recorrida tem por base a Súmula da Lei 4.864, de 29.11.65 e seu artigo 31, súmula essa, que segundo o entendimento ali expressado, é a matriz legal do inciso VIII, do artigo 45, do RIPI.

Nada mais absurdo.

A Lei 4.864/65 "Cria medidas de estímulo à Indústria de Construção Civil" (essa sua súmula). Seus artigos cuidam das mais variadas medidas de estímulo à construção civil, mas não através de incentivos fiscais de natureza setorial, inserindo, apenas e tão somente, no artigo 31, uma isenção objetiva referente ao antigo imposto de consumo. Não trata, pois, de estímulos fiscais de natureza setorial e sequer faz alusão aos produtos fabricados pela Recorrente:

"art. 31 - ficam isentas do imposto de consumo as casas e edificações pré-fabricadas... painéis de parede, de piso e cobertura, estacas, baldrames, pilares e vigas..."

Referido artigo foi modificado pelo artigo 4o. do Decreto-lei 400, de 30.12.68, que por sua vez, foi modificado pelo artigo 29 do Decreto-lei no. 1.593, de 21.12.77.

Esse Decreto-lei, que encontra-se em pleno vigor, não tem a mesma súmula da lei 4.864/65, também não trata de incentivos fiscais de natureza setorial e tampouco cuida de estímulos, e tem a seguinte súmula:

"Altera a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados em relação aos casos que especifica, e dá outras providências."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

Este sim, é a matriz legal do inciso VIII, do art. 45 do RIFI/82, não revogado, em cujo artigo 29 encontram-se albergados os produtos da Recorrente:

"art. 29 - O artigo 31 da Lei n. 4.864, de 29 de novembro de 1965, alterado pelo Decreto-lei n. 400, de 30 de dezembro de 1968, passa a ter a seguinte redação:
'art. 31 - ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados: III - as preparações e os blocos de concreto, bem como as estruturas metálicas, relacionados ou definidos pelo Ministro da Fazenda, e destinados à aplicação em obras hidráulicas ou de construção civil."

O artigo 41 do ADCT, portanto, diferentemente do entendimento da autoridade a quo, não revoga o disposto acima porque este cuida de incentivo fiscal de natureza setorial e aqueles, como já fartamente demonstrado na peça impugnatória, tratam de isenção objetiva de caráter geral, que, por ser figura distinta independe de confirmação.

Incorre em equívoco a autoridade de primeira instância, ao afirmar que os produtos da Recorrente gozam de isenção de natureza subjetiva e que, portanto, "concedida a título de incentivo fiscal de natureza setorial...", porque "... dela se beneficiava todo aquele que efetivamente produzia tais produtos." ou que "era relevante para os fins dessa norma que a pessoa que consumisse esses produtos fosse do setor de obras hidráulicas ou de construção civil".

Tais assertivas, data venia, são absurdas e contradizem a própria legislação do I.P.I. (art. 39 do RIFI/82) que define claramente que o que goza de isenção é o produto, não contribuinte ou adquirente do mesmo, portanto, é irrelevante para o gozo da isenção a pessoa do fabricante ou adquirente.

Com efeito, é regra geral na legislação do I.P.I., que as isenções se referem aos produtos e não aos contribuintes ou adquirentes, o que determina a objetividade da isenção referida no dispositivo acima citado, corroborado pelo artigo 39 do RIFI/82, que assim dispõe:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

"Salvo expressa disposição de lei, as isenções do imposto se referem ao produto e não ao contribuinte ou adquirente (Lei no. 4.502/64, art. 9o.)." (grifamos).

Como se vê, as condições estabelecidas na legislação para que o produto goze da isenção referida restringem-se ao fato de serem produtos que estejam relacionados pelo Ministro da Fazenda (Portaria MF. 263/81) e que sejam utilizados em obras hidráulicas ou de construção civil.

A tais condições, os produtos da Recorrente atendem plenamente, uma vez que os tubos, blocos e demais preparações de concreto por ela fabricados somente podem ser utilizados em obras hidráulicas e em construções civis, conforme comprovam a notas fiscais juntadas, e são produtos que se encontram relacionados no item 2 da referida portaria.

A propósito, a isenção aos produtos da Recorrente assemelha-se àquela que goza, por exemplo, os caixões funerários (inciso XII, do art. 44 do RIFI/82); o guaraná em bastão ou em pó (inciso XV); o queijo tipo Minas (inciso XXVI) e tantos outros produtos ali relacionados, cuja finalidade não é a de isentar o fabricante.

Com efeito, não se pode dizer que os beneficiários de tais isenções sejam as indústrias funerárias, de guaraná ou os laticínios, mas o produto por ela fabricados.

Outro absurdo da decisão recorrida é atribuir revogação do dispositivo legal concedente de isenção ao fato de a Recorrente ter destacado, em algumas notas fiscais, o I.F.I. com alíquota de 2%, ou que a redução para alíquota zero, feita pelo Decreto no. 551/92, como se um erro da Recorrente pudesse revogar norma legal, ou como se a redução de alíquota tivesse o mesmo significado de isenção.

Alíquota zero não tem o mesmo significado de isenção. Enquanto naquela situação, o produto é mantido no campo de incidência tributado a zero, nesta, ele é excluído do campo de incidência por disposição legal, independentemente da alíquota a que está sujeito o produto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

Portanto, a redução para alíquota zero dos produtos da Recorrente, através do Decreto no. 551/92, ao contrário do entendimento da decisão recorrida, vem ao encontro da tese de que a isenção do artigo 45, inc. VIII do RIFI/82 nunca foi revogada, permanecendo em pleno vigor, porque mesmo em sendo dada destinação diversa do exigido pela norma legal, não há obrigação de recolhimento do tributo.

A revogação de isenção, conforme já visto, não se opera por erro do contribuinte ou por redução de alíquota do tributo, mas só se dá por expressa disposição de lei.

Finalmente, só para argumentar, ainda que revogada a isenção, o princípio do artigo 178, do CTN, não foi observado. A norma posta neste artigo é de natureza geral, e remete especificamente, ao inciso III, do artigo 104, do mesmo diploma legal, que manda observar o princípio da anualidade, nos termos do próprio artigo 178. A remissão de um artigo para outro, que remete, novamente ao primeiro é um comando cristalino de que trata-se de isenção geral aplicável em relação a qualquer tributo.

Portanto, não foi só "arranhado" o dispositivo constitucional do artigo 150, III, "b", como dito na decisão a quo, mas totalmente inobservado e desobedecido."

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44

Acórdão nº: 202-07.250

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ELIO ROTHE

Não procede a preliminar de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa, pela alegada não-apreciação das preliminares levantadas na impugnação.

Sob o pressuposto de que seus produtos gozavam da isenção do artigo 45, inciso VIII, do RIPI/82, a autuada examinou os dispositivos dados como infringidos pelo Auto de Infração e, simplesmente, concluiu pela falta de capitulação legal para infração.

A decisão recorrida, por sua vez, tendo como premissa que o artigo 41, parágrafo 1o., do ADCT da Constituição Federal/88, colocada pela autuação, revogava a isenção invocada pela recorrente, concluiu que a Fiscalização agiu corretamente ao lavrar o Auto de infração.

Entendo que a decisão recorrida deu solução à insólita preliminar.

Rejeito a preliminar.

No que respeita ao mérito, ou seja, a cobrança do imposto com fundamento da revogação da isenção, pela aplicação do artigo 41 e seu parágrafo 1o. do ADCT da Constituição Federal/88, entendo que também não assiste razão à recorrente.

Com efeito.

As isenções previstas nos incisos VI, VII e VIII do artigo 45 do RIPI/82, em causa, têm seu fundamento no artigo 29 da Lei nº 1.593/77, a qual, por sua vez, deu nova redação ao artigo 31 da Lei nº 4.864, de 29.11.65 (Suplemento do Diário Oficial de 30.11.65).

A Lei nº 4.864/65 tem como ementa:

"Cria medidas de estímulos à Indústria de Construção Civil"

O artigo 31 da Lei nº 4.864/65 dispõe:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

"Ficam isentas do imposto de consumo as casas e edificações pré-fabricadas, inclusive os respectivos componentes quando destinados a montagem, constituídos por painéis de parede, de piso/ e cobertura, estacas, baldrames, pilares e vigas, desde que façam parte integrante de unidade fornecida diretamente pela indústria de pré-fabricação e desde que os materiais empregados na produção desses componentes, quando sujeitos ao tributo, tenham sido regularmente tributados."

A seguir, a Lei nº 1.593/77, pelo seu artigo 29, deu nova redação ao artigo 31 referido, dispondo:

"Art. 29 - O artigo 31 da Lei nº 4.864 de 29 de novembro de 1965, alterado pelo Decreto-lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968, passa a ter a seguinte redação:

"Art. 31 - Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados:

I - as edificações (casas, hangares, torres e pontes) pré-fabricadas;

II - os componentes, relacionados pelo Ministro da Fazenda, dos produtos referidos no inciso anterior, desde que se destinem à montagem desses produtos e sejam fornecidos diretamente pela indústria de edificações pré-fabricadas;

III - as preparações e os blocos de concreto, bem como as estruturas metálicas, relacionados ou definidos pelo Ministro da Fazenda, destinados à aplicação em obras hidráulicas ou de construção civil."

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

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.

E 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, 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 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 nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

"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."

Portanto, na palavra dos doutos, está que a isenção pode se constituir em incentivo fiscal, sendo que, no caso concreto em exame, desnecessária a indagação quanto à natureza da isenção, eis que, como visto, a lei básica que a instituiu deixou clara a sua finalidade incentivadora ao dispor, expressamente, em sua ementa, tratar da criação de medidas de estímulo à indústria da construção civil.

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.....
.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44
Acórdão nº: 202-07.250

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, 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.

Pelo exposto, é de se concluir que a natureza setorial de que trata o artigo 41 do ADCT da C.F./88, diz respeito a segmento da atividade econômica, e que tem aplicação à isenção em questão já que esta foi instituída em ato específico de estímulo à indústria da construção civil, que é importante ramo da atividade econômica do País.

Por conseguinte, não preenchidas as condições do artigo 41 e parágrafo 1º do ADCT, revogada está, a partir de 05.10.90, a isenção contida no artigo 45, inciso VI, VII e VIII do RIPI/82.

Quanto à alegação de não ter sido observado o princípio do artigo 178 do Código Tributário Nacional combinado com o artigo 104, inciso III, do mesmo código, não tem o mesmo aplicação ao caso já que a disposição do artigo 104 é dirigida expressamente aos impostos sobre o patrimônio ou a renda.

O Imposto sobre Produtos Industrializados-IFI, é um imposto que incide sobre a produção, como se verifica do Capítulo IV, Título III, Livro Primeiro do Código Tributário Nacional, enquanto que os impostos sobre o patrimônio e a renda se encontram nomeados no Capítulo III, por conseguinte sem pertinência a invocação da recorrente ao artigo 104 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10930.000471/92-44

Acórdão nº: 202-07.250

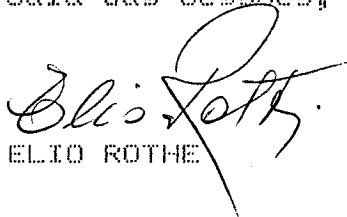
Se a recorrente pretende o amparo no princípio da anterioridade que, nos termos do artigo 150, III, b, da CF/88, veda a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, vejamos o que diz Bernardo Ribeiro de Moraes em seu Compêndio de Direito Tributário, volume II, a fls. 110:

"Em relação à extensão do princípio, verifica-se que a vedação constitucional se dirige, unicamente, à instituição e ao aumento de tributos, sendo inaplicável, tal princípio, para os demais casos (de revogação de isenção ou de redução de tributos). E a razão é simples: o sujeito passivo tributário não seria surpreendido no meio do exercício."

Ainda que fosse caso de instituição ou de aumento de imposto, o princípio da anterioridade não alcança o Imposto sobre Produtos Industrializados, como expressamente dispõe o parágrafo primeiro do artigo 150 da Constituição Federal/88, já que a vedação do artigo 150, III, b, referido, não se aplica ao imposto previsto no artigo 153, IV, da mencionada Constituição Federal.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 1994.


ELIO ROTHE