



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 03 / 12 / 2002
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13603.000110/93-05

Recurso nº : 96.940

Acórdão nº : 203-07.864

Recorrente : SBE – SOCIEDADE BRASILEIRA DE ELETRIFICAÇÃO LTDA.

Recorrida : DRF em Contagem - MG

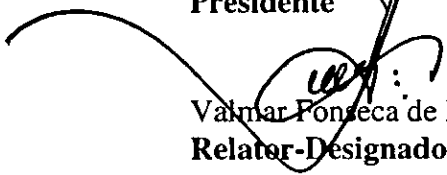
IPI. INCENTIVOS FISCAIS. Por força do disposto no Ato das Disposições Constituições Transitórias da Constituição Federal, considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da sua promulgação, os incentivos de natureza setorial que não forem confirmados por lei. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **SBE – SOCIEDADE BRASILEIRA DE ELETRIFICAÇÃO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora) e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Designado o Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes (Suplente) para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Valmar Fonseca de Menezes
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antonio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente).

Imp/cf/mdc





Processo n° : 13603.000110/93-05

Recurso n° : 96.940

Acórdão n° : 203-07.864

Recorrente : SBE – SOCIEDADE BRASILEIRA DE ELETRIFICAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem retratar as circunstâncias que cercam o presente processo, adoto e transcrevo o Relatório de fls. 111/117:

“Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o AI de fls. 01, de exigência do IPI, ao fundamento de que:

- a) os Atos Declaratórios de fls. 17/21, tiveram a base legal que lhes dava suporte, revogada pelo Decreto-lei n.º 2.433/88, e, não sendo tais Atos por prazo certo, a empresa perdeu o direito à isenção e ao ressarcimento dos créditos do IPI, que fora indevidamente recebido (fls. 22/28 e 31/34);*
- b) não foi lançado o IPI nas NF's referentes a reajustes de preços cobrados de Furnas Centrais Elétricas S/A (fls. 35/36);*
- c) deixou de lançar o IPI na NF n.º 001748, que é devido em razão de o art. 29 do DL 1.593/77, Ter sido revogado pelo art. 41 do ADCT da CF;*
- d) no período de março a maio de 1992, houve saídas de estruturas metálicas para testes sem o respectivo lançamento do IPI, operação para a qual não há previsão legal de isenção ou de suspensão do imposto;*
- e) deixou de lançar o IPI nas NF's n.ºs 002516 e 002739 (fls. 29/30), por corresponder a saídas para industrialização por encomenda de produtos destinados a consumo da encomendante, operação não alcançada pela suspensão prevista do inciso II do art. 36 do RIPI/82; e*
- f) na NF n.º 002873 (fls. 40), referente à saída de sucata de PVC, classificada no código 3915.30.0000 da TIPI, com a alíquota de 12%, não foi lançado o IPI correspondente.”*

Inconformada, a empresa apresentou a tempestiva impugnação de fls. 52/59, arguindo, em resumo, o seguinte:

“a) reajuste de preço de estruturas metálicas - FURNAS:

a.1) trata-se de ajuste contratual de venda para entrega futura de estruturas metálicas, mais precisamente torres, seus acessórios e pertences, para transmissão de energia elétrica;

a.2) os produtos são isentos do IPI, a teor do art. 29 do DL 1.593/77, reproduzido pelo art. 45, VII e VIII do RIPI/82, Portaria MF n.º 263/81 e art. 17 do DL 2.433/88, na redação dada pelo DL 2.451/88;

a.3) trata-se de isenção objetiva, inexistindo conotação setorial, e por incentivo setorial deve-se entender aquele específico a um ou alguns setores da economia, não podendo ser generalizado e estendido a toda economia; e



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

a.4) a operação também estava amparada por isenção subjetiva, conforme estatuem os DLs nºs 1.335/74 e 1.398/75 e o art. 44, II, do RIPI/82 (venda no mercado interno equiparada à exportação), e, além disso, tinha a alíquota reduzida a zero pelo Decreto nº 551/92;

a) remessas para testes:

b.1) a remessa para testes é amparada por suspensão do IPI, a teor do art. 36, I, do RIPI/82, pois os testes compõem o processo industrial e constituem parte deste, pelo que é aplicável o tratamento de "remessa para industrialização";

b) industrialização para uso e/ou consumo do destinatário:

c.1) não se trata de operação industrial, pelo que inaplicável o disposto no art. 63, § 2º do RIPI/82, mas de mero serviço de beneficiamento (galvanização) de objetos de terceiros, não destinados à comercialização ou industrialização posterior;

c.2) o serviço é previsto no item 72 da Lista de Serviços anexa à LC nº 56/87, e se está compreendido na competência tributária dos Municípios, não o está na da União, pois uma exclui a outra;

c.3) reitera, em relação a esse item, o pedido de prova pericial, requerendo a declaração de insubsistência, e, no mérito, improcedência da exação nele proposta;

c) "sucata" de PVC, falta de lançamento do IPI:

d.1) as operações objeto de autuação referem-se a resíduos de PVC adquiridos de terceiros e não de fabricação própria, razão porque não há que se falar em incidência do IPI;

d) ressarcimento indevido - Atos Declaratórios ELETROPAULO, CHESF, CEMIG E FURNAS:

e.1) são operações abrangidas pelos DLs nºs 1.335/74 e 1.398/75 e art. 44, II, do RIPI/82 (venda no mercado interno equiparada a exportação), com manutenção dos créditos dos insumos assegurada pelo art. 92, I, do RIPI/82, que subsistiram ao DL nº 2.433/88, art. 17, que os substituíram;

e.2) o período constante da autuação excede o lapso temporal reputado desentivado (11.06.91 - conforme Parecer PGNF/CAT 627, de 08.06.91 e Despacho do Coordenador do Sistema de Tributação no Processo nº 10188.003772/92-08, em 24.06.92 - a 25.06.91), pois com o advento da Lei nº 8.191/91 e do Decreto nº 151/91, os incentivos foram restabelecidos, pelo que se reitera o pedido da prova pericial;

e.3) a Portaria MF nº 292/81 é clara no sentido da procedência do ressarcimento (itens XV e XVI)."

Na informação de fls. 70/71 os auditores fiscais autuantes opinaram pela manutenção do lançamento.



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

A autoridade julgadora de primeiro grau decidiu pela procedência do lançamento, argumentando o seguinte:

a) reajuste de preço de estruturas metálicas - FURNAS:

a.1) a autuada iniciou uma discussão sobre o caráter objetivo ou setorial do incentivo instituído pelo art. 29 do DL nº 1.593/77, e, embora não se expresse claramente, quer, provavelmente, opor-se ao enquadramento do art. 41, § 1º do ADCT da CF/88, que extinguiu tal incentivo a partir de 05.10.90;

a.2) se o Ato Declaratório nº 05/90 considerou a MP nº 287/90 insubsistente, a Lei nº 8.402, de 08.01.92, veio restabelecer isenções objetivas de caráter setorial que haviam sido extintas pelo § 1º do art. 41 do ADCT da CF/88;

a.3) a autuação se deu em relação às NFs datadas de 30.12.91 e os DLs nºs 1.335/74 e 1.398/75 foram revogados expressamente pelo art. 32 do DL nº 2.433, de 19.05.88; em 01.06.92, e, nem mesmo o art. 17 do DL nº 2.433/88 poderia ser a base legal da pretendida isenção, pois foi revogado pelo art. 7º da Lei nº 8.191, de 11.06.91; em 12.06.91, além de não abranger os produtos estruturas metálicas, e, finalmente, tais produtos não constam da relação do Decreto nº 151/91 e da Lei nº 8.369, de 30.12.91;

b) remessas para testes:

b.1) as NFs arroladas pela fiscalização atestam o envio de estruturas metálicas para testes, não ficando, todavia, provado que foram atendidas as condições previstas no art. 36, I, do RIPI/82;

b.2) as NFs de entrada não foram apresentadas, não ficando, assim, comprovado o retorno, bem como não ficou claro se tais estruturas foram posteriormente reintegradas no processo de industrialização;

c) industrialização para uso e/ou consumo do destinatário:

c.1) o próprio contribuinte se refere à operação em pauta como sendo de beneficiamento, que o inciso II do art. 3º do RIPI caracteriza como sendo de industrialização;

c.2) ainda que a operação venha a se enquadrar no item 72 da Lista de Serviços do DL nº 406/68, com a redação dada pela LC nº 56/87, não fica livre da incidência do IPI, pois o § 1º do DL acima referido exclui, apenas, a incidência do ICMS, mas não a do IPI, entendimento este que é corroborado pelo PN CST nº 421/70 e PN CST nº 83/77;

c.3) porque se estabeleceria a isenção do IPI para o produto (art. 4º do DL nº 400/68, que alterou o art. 31 da Lei nº 4.864/65, com a redação dada pelo art. 29 do DL nº 1.593/77), se gozasse da não incidência;

d) sucata de PVC:

d.1) não provou a impugnante que os resíduos de PVC tenham sido adquiridos de terceiros, mas, mesmo que assim fosse, estaria sujeito à imposição, por força do que estabelece o parágrafo único do art. 10 do RIPI/82, sendo este o



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

entendimento do PN CST nº 148/71, tendo, também, este Segundo Conselho de Contribuintes decidido neste sentido através do Acórdão nº 201-03.283/90;

d.2) o adquirente da sucata de PVC foi um outro estabelecimento industrial, e não um consumidor final;

e) ressarcimento indevido - Atos Declaratórios: ELETROPAULO, CHESF, CEMIG e FURNAS:

e.1) este incentivo foi expressamente revogado em 20.05.88, por força do art. 32 do DL nº 2.433, de 19.05.88;

e.2) não procede a alegação de que os incentivos instituídos pelos DLs nºs 1.335/74 e 1.398/75 teriam sido substituídos pelo incentivo instituído pelo art. 1º do DL nº 2.451/88, pois os produtos em pauta não se enquadram com os descritos naquele ato intencional;

e.3) o dispositivo legal instituidor da isenção do IPI para as estruturas metálicas - art. 29 do DL nº 1.593/77, regulado pelo art. 45, VI, VII e VIII, do RIPI/82, foi extinto a partir de 05.10.90, por força do art. 41, § 1º, do ADCT da CF;

e.4) o art. 17 do DL nº 2.433/88 foi revogado pelo art. 7º da Lei nº 8.191/91, e, mesmo que se aceitasse a argumentação da impugnante, permaneceria tributada a maior parte das NFs;

e.5) as estruturas metálicas também não estão abrangidas pela isenção instituída pela Lei nº 8.191/91, pois não constam da relação do Decreto nº 151/91, posteriormente à da Lei nº 8.369/91, e não haveria razão de o Decreto nº 551, de 29.05.92, reduzir a alíquota dessas posições para zero, se já houvesse a isenção;

e.6) a Coordenação do Sistema de Tributação já se pronunciou repetidas vezes no sentido de considerar extintos os incentivos previstos pelo art. 45, VI, VII e VIII, por força do § 1º do art. 41 do ADCT (Nota CST/DET nº 39/91, de 06.06.91; Parecer CST/SIPC nº 691, de 24.07.91), não sendo, pois, amparado pelo art. 17 do DL nº 2.433/88, já que extinto."

Disse ainda o julgador a quo que todas as perícias requeridas foram consideradas prescindíveis, sendo, portanto, indeferidas, bastando a discussão legal, sem a necessidade de informações técnicas adicionais.

Inconformada, a empresa interpôs o Recurso de fls. 85/92, argüindo, em resumo, o seguinte:

"a) reajuste de preços de estruturas metálicas - FURNAS:

a.1) não há como sustentar que a isenção das estruturas metálicas seja "setorial" se o incentivo é concedido ao produto, que é utilizado por todos os "setores" da economia, e, somente as isenções subjetivas (que levam em conta a qualidade ou particularidades do fabricante ou adquirentes) são setoriais, razão pela qual o § 2º do art. 41 do ADCT excepciona incentivos concedidos a



Processo nº : 13603.000110/93-05

Recurso nº : 96.940

Acórdão nº : 203-07.864

prazo certo e sob determinadas condições (CTN, art. 178), não sendo as isenções objetivas concedidas por prazo ou sob condições, denotando que não se subsumem à regra do art. 41 do ADCT;

a.2) a operação ainda estava amparada por isenção subjetiva, a teor dos DLs nºs 1.335/74 e 1.398/75 e art. 44, II, do RIPI, sendo irrelevante a revogação dos referidos diplomas, pois a isenção concedida a prazo certo e sob condição onerosa não é passível de revogação (art. 178 do CTN e Súmula nº 544 do STF);

a.3) é irrelevante a data de emissão dos documentos fiscais em se tratando de reajuste de preços, isso porque, como é óbvio, o acessório segue o principal, aplicando-se ao reajuste de preço o tratamento tributário vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador (art. 144 do CTN);

a.4) o art. 17 do DL nº 2.433/88, vigente à data da ocorrência do fato gerador, isentava as estruturas metálicas, como também o fizeram as Leis nºs 8.191/91 e 8.369/91 e os Decretos nºs 151/91 e 551/92, que reduziram as alíquotas a zero. Aplica-se à espécie o disposto no art. 106, II, do CTN;

a) remessa para testes:

b.1) se dúvida tivesse a autoridade a quo quanto ao retorno e à posterior destinação dos produtos submetidos a testes, deveria averiguar a ocorrência e não julgar em estado de dúvida, pois isso implica exigência de tributo por presunção e, por consequência, por analogia, vedada pelo art. 108, § 1º, do CTN, e a recorrente requereu prova pericial, sumariamente rejeitada, restando uma situação onde a prova foi exigida, e, ao mesmo tempo, impedida sua produção;

b) industrialização para uso e/ou consumo:

c.1) embora dispensável ao deslinde da questão, é fato essencial salientar que a incidência do ISS exclui a do ICMS e também a do IPI, nada obstante as conclusões do PN CST nº 83/77;

c) sucata de PVC:

d.1) a recorrente não revendeu PVC, mas apenas sobras, resíduos - o que, por si só, impede a aplicação da referida disposição regulamentar, e, se não bastasse, O PVC foi adquirido para uso e/ou consumo próprio, não caracterizando "matéria-prima", "produto intermediário" ou "material de embalagem", assim, a hipótese não se subsume à regra inscrita no art. 10 do RIPI/82;

d.2) a recorrente não fabrica PVC, nem tem tal atividade, mesmo que residual, além disso, requereu prova pericial, que ora reitera;

e) ressarcimento indevido – ELETROPAULO, CHESF, CEMIG e FURNAS:



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

e.1) em relação à empresa do mesmo grupo da recorrente, a julgadora a quo decidiu de modo diverso em situação idêntica, conforme Documento nº 2 (fls. 101/106);

e.2) revogação não prejudica os projetos incentivados, cuja isenção foi concedida a prazo certo e sob condições onerosa (art. 178 do CNT e Súmula nº 544 do STF);

e.3) os produtos são perfeitamente enquadráveis no conceito de (equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos e seus respectivos acessórios) do art. 17 do DL 2.433/88, não prejudicados pela sua revogação em 25.06.91, pois restabelecida a isenção pelas Leis nºs 8.191/91 e 8.369/91 e pelo Decreto nº 151/91;

e.4) reitera o pedido de prova pericial;

e.5) renova os argumentos de sua impugnação no sentido de que os pedidos de ressarcimento foram atendidos mediante procedimento homologatório de verificação (CTN, art. 150);

e.6) o período constante da autuação excede o lapso temporal reputado desincentivado (11.06.91 – conforme Parecer PGFN/CAT 627, de 08.06.91 e Despacho do Coordenador do Sistema de Tributação no Processo nº 10168.003772/92-08, em 24.06.92 – a 25.06.91), pois com o advento da Lei nº 8.191/91 e do Decreto nº 151/91, os incentivos foram restabelecidos;

e.7) a Portaria MF nº 292/81 é clara no sentido da procedência do ressarcimento pleiteado e atendido (itens XV e XVI).” (negritei)

É o relatório.



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

**VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ**

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Tratam os autos de duas matérias: a primeira diz respeito ao estímulo fiscal concedido por Atos Declaratórios emitidos pela Coordenação do Sistema de Tributação; a segunda diz respeito à exigência do IPI sobre as saídas para teste.

Observa-se, que idêntica matéria, de interesse da mesma empresa, já foi analisada por meio do Acórdão nº 201-69.655, em cujo voto o Conselheiro-Relator Geber Moreira assim se posicionou:

“A primeira questão a reclamar deslinde na autuação sub judice refere-se ao dispositivo legal instituidor da isenção do IPI para as estruturas metálicas – art. 29 do Decreto-Lei nº 1.593/77, regulado pelo art. 45, VI, V, e VIII, do RIPI/82, o qual estaria extinto a partir de 05.10.90, por força do art. 41, § 1º do ADCT da Constituição Federal de 1988, por tratar-se de um incentivo setorial.

Como já sustentei em casos que guardam identidade como o presente, não é este o enfoque que repercutirá no deslinde da matéria sub examine.

Para fazê-lo, já que o desate da controvérsia se fará à luz da incidência ou não, no caso, do disposto no art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e seu § 1º, impõe-se definir, desde logo, o que são incentivos fiscais de natureza setorial.

Em definição apertada, pode-se dizer que incentivos fiscais são estímulos concedidos aos contribuintes no plano da tributação. Respondem pela exclusão total ou parcial do crédito tributário para aplicação em empresas de áreas ou setores da economia definidos por lei como de interesse para o desenvolvimento geral. A política de incentivos fiscais persegue o desenvolvimento da região ou do setor da economia visados, utilizando o tributo como instrumento de intervenção (fenômeno da extrafiscalidade), e, em consequência, a expansão da área ou setor econômico objetivado, com a recepção da verba retirada da tributação.

O incentivo fiscal reduz-se, via de regra, à conversão da verba retirada do imposto em ações das empresas incentivadas, em função da região ou do setor beneficiado. O contribuinte deixa de recolher aos cofres do poder tributante o imposto devido, para a sua utilização em empresas próprias ou de terceiros,



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

transformando-se a parcela aplicada em participação acionária; tornando-se, assim, acionista do projeto visado.

Segundo os fins objetivados pela ordem jurídica desenvolvimentista, podemos destacar normas relativas ao desenvolvimento global; normas relativas ao desenvolvimento regional e normas relativas ao desenvolvimento setorial. As primeiras definem as diretrizes básicas e inspiradoras das medidas a serem adotadas para um desenvolvimento econômico geral e integrado. Fixam uma filosofia de desenvolvimento através de um sistema de princípios que não cogita, isoladamente, de regiões ou atividades econômicas.

As normas relativas ao desenvolvimento regional abrangem os dispositivos relacionados, diretamente, com a criação de condições para o desenvolvimento econômico de regiões não alcançadas pelas forças centrífugas dos pólos de desenvolvimento.

Já as normas relativas ao desenvolvimento setorial se destinam a determinados setores de atividades econômicas. Sobreleva anotar que, no conjunto, estas medidas têm sido incorporadas ao sistema jurídico-econômico por meio de 'programas' de desenvolvimentos restritos a certas atividades econômicas. Em algumas situações o desenvolvimento setorial tem sido tratado juntamente com o regional, englobando numa única lei os objetivos pertinentes à integração econômica e ao desenvolvimento setorial. Esta duplicidade de objetivos ocorre, p. ex., nas leis que definem o Programa de Redistribuição de Terras e Estímulos à Agroindústria do Norte e Nordeste e o Programa de Pólos Agropecuários e Agrominerais da Amazônia. Classificam-se como típicos programas de desenvolvimentos setoriais: SUDENE (Nordeste); EMBRATUR (Turismo) e EMBRAER (Aeronáutica).

Assim, quando o constituinte se reporta no art. 41 do ADCT a 'incentivos fiscais de natureza setorial' ele não tem em mira as isenções em seu sentido estrito, mas sim as isenções que expressam incentivos fiscais setoriais, donde se conclua que as isenções que não expressem incentivos fiscais setoriais ficam fora do alcance do texto constitucional.

Assentado que estamos diante de um produto industrializado, a teor do disposto no art. 3º e seu § 1º do RIPI/88, e que não se cogita, na espécie, de isenção que expresse incentivo fiscal setorial (art. 41, §§ 1º e 2º do ADCT) resta examinar o pedido à luz da legislação tributária concernente ao IPI.

E, ao fazê-lo, a conclusão que se impõe é que a norma isencional prevista no art. 45, incisos VII e VIII do RIPI/82, alcança as estruturas metálicas destinadas à transmissão de energia elétrica.

No tocante à saída para testes, tenho tais remessas como amparadas por suspensão do IPI, como se deduz do disposto no art. 36, inciso I, do RIPI.



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

Na verdade o teste (ou a análise) constitui etapa do processo de industrialização, reclamado, por isso, o tratamento de 'remessa para industrialização'. Não há, pois, fundamento para identificar-se no caso, omissão de lançamento e recolhimento de IPI, já que o mesmo não incide na operação de que se trata.

A galvanização, por seu turno, não configura operação industrial, mas um serviço de beneficiamento de objetos de terceiros, não destinados à comercialização ou industrialização futura. Tal serviço é previsto no item 72 da Lista de Serviços, anexa à Lei Complementar nº 56/87, excluindo o conceito de operação industrial, pelo que inaplicável o disposto no art. 63, § 2º, do RIPI. Aliás, não há a incidência de IPI, seja na remessa ou no retorno, eis que produtos, objeto do serviço, não são de fabricação ou importação seja do encomendante, seja da recorrente, inexistindo a ocorrência do fato gerador, a teor do disposto nos artigos 29 e seguintes do RIPI.

*Os resíduos de PVC adquiridos de terceiros, cujas operações são também objeto de autuação, ainda que adquiridos para uso próprio, e mesmo que revendidos para uso do destinatário, não implicam na incidência do IPI, por inexistência do fato gerador, tratando-se, **ad argumentam**, de mera revenda subordinada ao princípio do **accessio cedit principali**.*

Consta, ainda, por derradeiro, da autuação, que a recorrente ressarciu-se indevidamente, com dinheiro de crédito do IPI, em razão de ter pleiteado benefícios fiscais concedidos por Atos Declaratórios CST concedidos no Termo de Verificação Fiscal e pelo art. 17-I do Decreto-Lei nº 2.433/88.

Ocorre, porém, que as operações em tela estão abrangidas pelos Decretos-Leis nºs 1.335/74 e 1.398/75 e pelo art. 44, inciso II, do RIPI (venda no mercado interno equiparada à exportação), com manutenção dos créditos dos insumos assegurada pelo art. 92, inciso I, do RIPI. Tais incentivos subsistiram ao Decreto-Lei nº 2.433/88, como se depreende da nova redação dada ao art. 17 do referido Decreto-Lei pelo Decreto-Lei nº 2.451/88.

Acentue-se, ao demais, que os pedidos de ressarcimentos ora tratados foram atendidos mediante procedimento homologatório de verificação (art. 150 do CTN), devendo ser levado em conta que, com o advento da Lei nº 8.919/91 e do Decreto nº 151/91 os incentivos foram restabelecidos.

Em socorro da recorrente alinha-se ainda a Portaria (MF) nº 292/81 que apadroeira nos seus itens XV e XVI a procedência do ressarcimento pleiteado e concedido, proclamando-lhe a conformidade com a Legislação Tributária pertinente.

Em face do exposto, sou pelo conhecimento e pelo provimento do recurso."



Processo nº : 13603.000110/93-05

Recurso nº : 96.940

Acórdão nº : 203-07.864

Por outro lado, acrescente-se ao acima disposto que, no que diz respeito ao estímulo fiscal, argumentou-se também que os atos declaratórios não traziam prazo certo para gozo da isenção, razão pela qual, em Sessão de 20 de março de 1996, o então relator dos autos, Celso Ângelo Lisboa Gallucci, votou pela conversão do julgamento em Diligência, para que fosse verificado se dos projetos constavam prazos certos para a execução.

Da informação e dos documentos vindos aos autos, depreende-se que as isenções foram concedidas por prazo certo e que não poderiam ter sido revogadas pelo advento do Decreto nº 2.433/88, a teor do artigo 178 do Código Tributário Nacional, que estabelece que *"a isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei a qualquer tempo"*.

Verifica-se, assim, ser improcedente a exigência fiscal em relação a este específico item.

No que se refere à exigência do IPI sobre as saídas para testes afigura-se que assiste razão à recorrente, uma vez que tais operações são etapas do processo de industrialização. Portanto, acresce-se ao voto acima transcrito o que segue.

Tratando-se de saída de material para industrialização, a mesma goza da suspensão do tributo, nos termos do artigo 36, inciso I, do RIPI/82, que reza:

"Art. 36 - Poderão sair com suspensão do imposto:

I - as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados a industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;".

Daí, não pode prosperar a exigência fiscal em relação a tais saídas.

Cumprе destacar que também assiste razão à contribuinte quanto à natureza das remessas de mercadorias para galvanização. Tais operações são meras prestações de serviços, sujeitas ao ISS, porquanto as mercadorias destinam-se ao uso ou consumo do encomendante.

Assim, não ocorrendo o fato gerador do IPI (art. 29 do RIPI/82), não há como se exigir o tributo sobre tais operações.

Igual conclusão deve se aplicar às saídas de resíduos de PVC adquiridos de terceiros, porquanto não se pode entender ter havido fato gerador do IPI.

Por fim, não há como prosperar a autuação em relação aos valores objeto de pedidos de ressarcimento, posto que as operações em questão estão amparadas pelos Decretos-Leis nºs 1.335/74 e 1.398/75, como também pelo artigo 44, II, do RIPI/82, o qual assegura a isenção nas saídas no mercado interno equiparadas à exportação.

Ademais, a manutenção dos créditos encontra-se assegurada pelo art. 92, I, do RIPI, que estabelece:



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

"Art. 92 - É ainda admitido o crédito do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de:

I - produtos referidos nos incisos I, II, III, do artigo 44 (...)".

Diante de todo o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

**VOTO DO CONSELHEIRO VALMAR FONSECA DE MENEZES
RELATOR-DESIGNADO**

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Trata o presente recurso de questão suscitada acerca de incentivo fiscal relativo ao IPI, constituindo a pedra angular da questão a análise acerca da sua revogação ou não por força do disposto no artigo 41 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988.

Neste raciocínio, observamos que o incentivo fiscal em discussão refere-se a concessões anteriores à edição da Carta Magna de 1988, que, no seu artigo 41 e seus §§ 1º e 2º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88, dispõe:

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

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

§ 2º - A revogação não prejudicará os direitos que tiverem sido adquiridos, àquela data, em relação a incentivos concedidos sob condição e com prazo certo."

Ora, através da Lei nº 8.402/92, houve a revalidação de diversos incentivos fiscais, inclusive daquele previsto no art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69, porém, isso não ocorreu com o incentivo fiscal em questão.

A relatora do processo, concordando com a recorrente, entendeu que o incentivo em tela, por não possuir natureza setorial e por entender que o favor fiscal foi concedido por prazo certo, estaria fora do alcance de tal dispositivo.

Com relação ao primeiro aspecto, entendemos que, tendo sido o incentivo fiscal concedido para determinado setor da economia nacional e para específica aplicação dos equipamentos a serem fornecidos, trata-se, realmente, de natureza setorial. Tanto o é que os Atos Declaratórios presentes às fls. 17/21, literalmente, assim o confirmam.

Desta forma, entendemos se tratar, no caso, de incentivo fiscal de natureza setorial, estando, pois, a hipótese incluída no artigo 41 dos ADCT, acima transcrito.

Para corroborar com o nosso entendimento, transcrevemos a seguir excertos de voto proferido pelo eminente Conselheiro Jorge Freire, sobre o assunto, embora referindo-se ao setor de construção civil, mas que guarda relação de pertinência com a análise do que é ser ou



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

não determinado incentivo de natureza setorial. As situações daquele caso, guardadas as devidas proporções, se aplicam como razões auxiliares na compreensão do caso em tela.

Recursos nºs 98.990, 98.994, 94.721, 99.613 e 99.621:

*"No presente litígio administrativo guerreia-se o art. 41 do ADCT, em seu parágrafo primeiro, ou seja, a revalidação dos incentivos fiscais de natureza setorial até dois anos após a promulgação da constituição vigente (até 05/10/90).
(....)*

Ao inserir a norma do art. 41, caput, no ADCT, o constituinte manifestou inequívoca determinação para que os entes estatais reavaliassem os rumos que vinham sendo dados, até então, à renúncia de arrecadação sob a forma de incentivos fiscais, tendo em vista que o momento econômico e político era radicalmente diferente. O modelo desenvolvimentista estribado em crédito externo fácil, benefícios fiscais e política de exportação a qualquer custo, base da política econômica do governo revolucionário de 1964, foram objeto de revisão pelo constituinte de 1988.

Destarte, isto foi feito através da indicação "incentivo fiscal de natureza setorial", o que, ipso facto, exclui dessa revisão incentivos outros, tais como os regionais (como os da Amazônia Ocidental, p. ex.) ou os não setoriais.

Quanto ao fato de as isenções serem, ou melhor, poderem ser uma das formas de expressão de incentivo fiscal, já não resta qualquer dúvida, embora esta expressão não tenha seu alcance jurídico perfeitamente delimitado. E, nesse sentido, reiteradas são as citações do trabalho intitulado "Isenção do ISS para Serviços de Engenharia", do insigne tributarista Geraldo Ataliba, publicada na Revista de Direito Tributário nº 50 (outubro-dezembro de 1988, fls 26 a 41). Da mesma forma, sempre é citado, quando se fala deste tópico, o trabalho do professor Aires Fernandino Barreto, publicado no nº 42 da Revista do Direito Tributário.

À certa altura de seu trabalho, diz Geraldo Ataliba:

'Desconheço autor, ou decisão judicial que rejeite a inclusão das isenções tributárias como espécie de incentivo, ou como instrumento de incentivos.'

Mais adiante, no mesmo trabalho, leciona:

'As isenções são um modo de incentivar uma atividade ou instrumento das políticas de estímulo que os legisladores resolvem adotar.'

A questão pendente trazida ao processo pela contribuinte irredimido com a decisão do julgador singular cinge-se a sabermos se a referida norma isencional trata-se, como quer ela, de isenção técnica, ou de isenção incentivadora. Se técnica, torna-se desnecessário perquerirmos a respeito da expressão "setorial", o que, ao revés, será fundamental, se concluirmos pelo entendimento de que, in casu, estamos diante de isenção incentivadora.



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

Aquela, a isenção técnica, nos dizeres da boa doutrina, seria a relacionada com o princípio constitucional positivado no art. 153, IV, § 3º, I, de nosso Estatuto Político. Ou seja, teria sido instituída com base na seletividade em função da essencialidade. E se assim fosse a isenção em causa, estaria ela resguardando direitos individuais do cidadão e, como tal, seria uma das cláusulas pétreas, não sendo suscetíveis, inclusive, de emendas constitucionais, como estatui o art 60, § 4º, IV, de nossa Carta Política. Da mesma forma, estaria apenas adequando o tributo IPI aos princípios constitucionais que o conformam e que são dirigidos aos legisladores ordinários, e não procurando induzir determinado comportamento, como é a característica das isenções incentivadoras.

Não há dúvida de que a característica primordial dos incentivos fiscais é seu conteúdo político, tendo por fim a modificação de um comportamento econômico interno, como, aliás, já se pronunciou a douta PGFN através de seu Parecer CAT nº 060/91.

(....)

Também nesse sentido, transcrevemos parte do Acórdão nº 202-07.162, quando procura esclarecer o sentido da expressão 'setor':

'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 Dicionário Aurélio:

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

...

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

(....)

Raciocínio análogo faz a douta Procuradoria da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CAT nº 500/93, da lavra do Procurador Ditimar Sousa Britto. À certa altura, embora a questão seja relacionada com autopeças, diz ele:

'Ora, dado que a incidência da norma isencional ao art. 1º, do Decreto-lei 1.374/74 (aqui poderíamos ler, ao artigo 29 da Lei 1.593/77, que deu nova redação ao artigo 31 da Lei 4.864), se apóia, a toda evidência, em razões econômicas e estimula apenas empresas de segmentos específicos da economia, ou para aplicarem-se à fabricação dos produtos beneficiados com a isenção, pela vantagem relativa que esta proporciona, ou, de outro lado, para adquirirem e utilizarem aqueles produtos considerados desejáveis ao



Processo nº : 13603.000110/93-05
Recurso nº : 96.940
Acórdão nº : 203-07.864

atingimento dos objetivos de política econômica governamental, pela redução de preços decorrente da isenção, não há como negar tratar-se de incentivo setorial, o qual, por não haver sido confirmado com a edição de norma que o reiterasse, foi revogado por força do que dispõe o art. 41, § 1º, do ADCT.' (grifamos)

Ademais, se a norma em questão tratasse de isenção técnica, como entendem alguns, não haveria necessidade de o Governo, através dos Decretos nºs 511 (DOU de 01/06/92) e 649 (DOU de 14/09/92), reduzir as alíquotas das mercadorias da posição 6810 para zero. (.....)''

Vencida esta etapa, e considerando as bem fundamentadas razões acima transcritas, resta-nos, agora, a análise da questão concernente ao fato de ter sido ou não tal favor fiscal concedido por prazo certo.

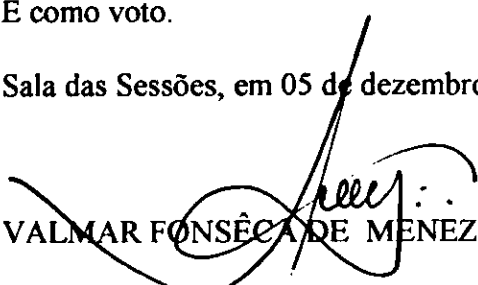
Este Conselho decidiu por realização de diligência, conforme consta das fls. 110 a 119 (Diligência nº 203-00.430), para fins de se verificar se constava dos projetos em análise prazos certos para serem executados. Em análise do Despacho de fls. 376, verifica-se não ter sido constatada a ocorrência de tal fato.

Assim, afastada a possibilidade analisada, perfeitamente se insere, na autuação procedida, o disposto nos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, o que implica em considerar as razões aduzidas ao processo pelo recurso como insuficientes para alterar o lançamento objeto de análise.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001


VALMAR FONSECA DE MENEZES