



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº. : 13603.000550/93-08
Recurso nº. : 202-098079
Matéria : IPI
Recorrente : CODEME ENGENHARIA LTDA
Recorrida : Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes
Interessado : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 18 de outubro de 2005.
Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

IPI –ISENÇÃO – A isenção concedida pelo artigo 1º do Decreto nº 1.374/74 não tem a natureza de incentivo fiscal, pelo que não foi revogada pelo artigo 41, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Recurso especial provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por CODEME ENGENHARIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, CONHECER do recurso por força de decisão judicial e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Carlos Atulim e Antonio Bezerra Neto que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2006

Processo nº. : 13603.000550/93-08
Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

Participaram ainda do presente julgamento, os seguintes conselheiros: ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira ADRIENE MARIA DE MIRANDA.



Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

Recurso nº : 202-098079

Recorrente : CODEME ENGENHARIA LTDA.

Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

“Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 505/513:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado um Auto de Infração, de fls. 01, referente ao período de outubro de 1990 à junho de 1992, com a exigência do crédito tributário no valor de 930.557,11 UFIR, assim discriminado: 296.659,77 UFIR a título de Imposto sobre Produtos Industrializados, 333.856,36 UFIR a título de juros de mora calculados até 01.07.93 e 300.040,98 UFIR a título multa proporcional.

O estabelecimento autuado presta assistência técnica e monta estruturas e edificações pré-fabricadas destinadas a obras de construção civil.

Conforme descrição dos fatos (fls. 03/04) a autuação deveu-se à falta/insuficiência de lançamento/recolhimento de imposto devido nas saídas, efetuadas a partir de 05/10/90, dos produtos industrializados, quais sejam, outros elementos de construções e suas partes de ferro fundido, ferro ou aço e outras construções pré-fabricadas classificados nos código 7308.90.9900 e 9406.00.0499, respectivamente, da TIPI/88, face à revogação da isenção instituída pelo art. 31 da Lei nº 4.864/65, com nova redação dada pelo art. 29 do Decreto-Lei 1.593/77 que alterou o art. 4º do Decreto-Lei nº 400/68, por força do parágrafo primeiro do art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal promulgada em 1988.

Assim, foi apontado pela autoridade fiscal o descumprimento do disposto nos artigos 1º, 2º, 8º, 10 - parágrafo único, 16, 17, 22 - inciso II, 29 - inciso II, 30 - inciso IV, 36 - inciso II, 54, 55 - inciso I - letras ab/m/q - inciso II - letra c, 59, 60, 62, 63 - inciso II, 81, 82 - inciso I, 98, 107 - inciso II, 112 - inciso IV, 236 - inciso VII todos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº87.981/82, artigo 29 do Decreto-Lei nº 1593/77, artigo 41 do Arts da Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal promulgada em 1988, artigo 15 da Lei nº 7.798/89 e ainda multa a atualizar sobre o valor do imposto não lançamento do com cobertura de crédito, conforme PN CST nº 39/76.

Inconformada com a exigência fiscal a autuada apresentou tempestivamente, a impugnação de fls. 207/230, acompanhada da documentação de fls. 231/275, com as alegações abaixo sintetizadas.

Aduz que sempre exerceu a atividade de construção civil de edificações pré-fabricadas em estruturas metálicas e de seus componentes afirmando que tal atividade não se submetia a incidência de IPI tendo em vista o disposto nos incisos

VI, VII e VIII do artigo 45 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, que tem como matriz legal o artigo 129 da Lei nº 1.593/77.

Posteriormente, com a edição do artigo 41 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal promulgada em 05 de outubro de 1988, algumas controvérsias foram geradas em torno da matéria. Analisa tal norma e considera possível concluir que todos os incentivos fiscais de natureza setorial, que não fossem confirmados no prazo de dois anos após a promulgação da Carta Magna, estavam automaticamente revogados. Contudo, a inclusão da referida isenção neste entendimento é somente do Erário Federal, defendendo que o referido benefício fiscal não se trata de incentivo de natureza setorial. Sustenta ainda que sua atividade, por se constituir em um verdadeiro contrato de empreitada, submete-se à incidência exclusiva do ISS que é de competência municipal.

Afirma que o benefício fiscal em questão pertence ao ramo da ciência das finanças e tem como finalidade específica o desenvolvimento econômico de determinada região ou setor de atividade, uma vez que é instrumento de intervenção estatal.

Explica que um incentivo seja geral, especial, regional ou setorial, é instrumento de intervenção econômica, não se confundindo com isenção que é um instituto de direito tributário. Afirma ainda que o campo de abrangência da isenção, entendida como sendo a dispensa legal do pagamento do tributo (art. 175 da Lei nº 5.172 - CTN), é muito maior do que o do incentivo fiscal já que a mesma é concedida em função de certos bens (isenção objetiva) ou de certas pessoas (isenção subjetiva).

Transcreve manifestações de alguns congressistas sobre a matéria com o objetivo de comprovar sua tese no tocante à diferenciação entre isenção e incentivo setorial à vista do que dispõe o artigo 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal promulgada em 1988. Defende que como a reavaliação no biênio se refere apenas a incentivos setoriais tipo SUDAM, SUDENE, FINOR etc, não tem nada a ver com a figura da isenção de que trata o art. 175 da Lei nº 5.172/66 - CTN. Portanto a isenção prevista no art. 45 do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 não está submetida à avaliação do biênio de que trata a Carta Magna.

Afirma que presta assistência técnica e monta estruturas e edificações destinadas a obras de construção civil esclarecendo que tais estruturas são produzidas exclusivamente para integrar determinada obra, conforme contrato de empreitada no qual o material produzido (estrutura metálica) é mera condição para o implemento da obra. Logo, não vende a estrutura e edificações mas sim o serviço de construção civil, isto é, não há um contrato de compra e venda mas um contrato de empreitada. Portanto, não pode ser enquadrada na condição de contribuinte de IPI já que não pratica qualquer operação de industrialização, uma vez que é prestador de serviço e está sujeito à tributação no âmbito municipal.

Acrescenta que o artigo 110 da Lei nº 5.172/66 dispõe que a lei tributária não pode alterar a definição e o conteúdo dos institutos de direito privado de tal forma que a conceituação de empreitada não pode ser desfigurada pelo direito tributário sob pena de desrespeito à norma citada, de acordo com o entendimento de vários autores que menciona.

M

CS

Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

Defende ainda que sua atividade está consubstanciada em um contrato de empreitada sujeito à tributação municipal nos termos do Decreto-Lei nº 834/69. Esclarece que como os serviços previstos na lista anexa ao referido diploma legal ficam sujeitos ao ISS (parágrafo 1º do art. 8º do Decreto-Lei 406/68) e não há como admitir-se pagamento de qualquer outro tributo.

Cita acórdãos do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo com o objetivo de justificar a sua tese.

Finalmente, aduz que quando vende telhas, como parte de uma obra de construção civil resultante de um contrato de empreitada não se debita pelo IPI uma vez que tal atividade se insere no campo de incidência do ISS. Contudo, quando vende a mercadoria desvinculada de uma obra de construção civil se debita normalmente do IPI pois em tal hipótese há a saída de um produto industrializado do estabelecimento.

Assim sendo, elaborou um quadro contendo a relação das notas fiscais referentes às saídas de produtos sujeitas ao IPI, esclarecendo que tais mercadorias são tributadas à alíquota de dez por cento e estão classificadas no código 73.08 da TIPI e não na posição 94.06 tributadas a quinze por cento como constou na ação fiscal.

Do exposto requer o cancelamento do procedimento fiscal.”

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, julgou parcialmente procedente a ação fiscal em foco, sob os seguintes fundamentos, verbis:

“Inicialmente, cabe esclarecer que com referência às ações judiciais mencionadas pelo reclamante, na peça impugnatória, procurando justificar o instrumento jurídico de que quer se socorrer, cabe ressaltar que produzirão seus efeitos apenas em relação às partes que integram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados, vez que é vedada a extensão administrativa dos efeitos das decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida pela administração, nos termos do disposto nos arts. 1º e 2º do Decreto nº 73.529/74.

Ademais, lembre-se que as decisões judiciais não figuram entre as normas complementares definidas no art. 100/Lei 5172/66/CTN, como integrantes da legislação tributária.

Por outro lado, destacamos que as questões apontadas pela impugnante que abordam aspectos legais sobre isenção e incentivo fiscal não subsistem, uma que a discussão sobre tais matérias é afeta apenas ao Poder Judiciário, e inoponível na esfera administrativa por ultrapassar os limites de sua competência, de acordo com a orientação emanada pelo Parecer Normativo CST nº 329/70.

Ordenam os arts. 1º, 2º, 3º/I, 4º/VIII/ “a” e 8º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, em conformidade com o parágrafo único do art. 46 da Lei nº 5.172/66, os arts. 1º e 3º/parágrafo único do art. 46 da Lei nº 5.172/66, os arts. 1º e 3º/parágrafo único da Lei nº 4.502/64 e Decreto-Lei nº 34/66, “in verbis”:

“Art. 1º - O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da respectiva Tabela de Incidência.

Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

Art. 2º - Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

Art. 3º - Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como:

I - a que, exercida sobre a matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

.....
Art. 4º - Não se considera industrialização (Lei nº 4.502/64, art. 30, parágrafo único):

VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças e partes de que resulte:

a) edificações (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);

.....
Parágrafo Único - O disposto no inciso VIII não exclui a incidência do imposto sobre os produtos, partes e peças utilizados nas operações referidas.

.....
Art. 8º - Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 3º de que resulte produto tributado, ainda que alíquota zero ou isento”.

O estabelecimento autuado produziu e comercializou outros elementos de construções e suas partes de ferro fundido, ferro ou aço classificados no código 7308.90.9900, tributados à alíquota de dez por cento, a partir de 01.01.89, conforme Decreto nº 97.410/88, e outras construções pré-fabricadas de ferro fundido, ferro e aço classificadas na posição 9406.00.0499, tributadas à alíquota de quinze por cento, a partir de 01.04.90, de acordo com o Decreto 99.182/90.

Por oportuno, vale esclarecer que a partir de 01.06.92, quando entrou em vigor o Decreto nº 551/92, foram alteradas para zero as alíquotas incidentes sobre os produtos em questão, os quais são considerados produtos industrializados, na modalidade transformação, à vista do disposto na legislação de regência, Esta redução de alíquota a zero (0%) vem corroborar a tese de que a isenção do IPI em discussão foi revogada pelo art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal promulgada em 1988, pois não teria sentido reduzir-se a alíquota a zero de produtos isentos.

Portanto, tratando-se de uma operação industrial por definição legal, o estabelecimento que a executa é considerado estabelecimento industrial e seu titular, ou seja, o industrial, é contribuinte do imposto em relação aos produtos industrializados quando haja ocorrência do fato gerador nos termos do inciso IV do art. 30 do Regulamento do IPI e lei nº 4.502/64. Além disso, reforçamos nosso entendimento de que a existência de produto tributado, mesmo que isento ou

Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

aliquota zero é fundamental para caracterização do estabelecimento como industrial.

O beneficiário da isenção pleiteado pela autuada foi instituído pelo art. 31 da LLei nº 4.864/65, com nova redação dada pelo art. 29 do Decreto-Lei nº 1.593/77 que alterou o art. 4º do Decreto-Lei nº 400/68 e Portaria/MF 263/81.

Tratando-se de isenção há que se interpretar literalmente o texto legal, sob pena de descumprimento do disposto no art. 111 da Lei nº 5.172/66. Logo, não há como alterar os critérios de concessão de um benefício fiscal, quando não estão expressamente aludidos nos atos legais que regem a matéria, tampouco no caso em que a isenção teria sido revogada com base no art. 178 da Lei nº 5.172/66 - CTN.

Prevê o art. 8º do Decreto-Lei 406/68, alterado pelo DL 834/69 e pela LC 56/87, "verbis":

"Art. 8º - O imposto, de competência dos municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante na lista anexa.

Parágrafo Primeiro - Os serviços incluídos nesta lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias."

Sobre a matéria, o PN/CST 421/70, em caso diferente, entende que o imposto sobre serviços não afasta a incidência do IPI, quando diz:

"7. A lista de serviços constante do Decreto-Lei nº 406, de 31/12/68, em nada interfere com o entendimento aqui esposado,. Ainda que a operação se identificasse com a constante da mencionada lista, servirá apenas para excluir a incidência do ICM e não do IPI."

O fato de sua atividade constar da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, alterada pelo Decreto-LLei nº 834/69, e com a redação atual da Lei Complementar 56/87, conforme alega a autuada, é irrelevante para se determinar, ou não, seu enquadramento como industrialização e, conseqüentemente, a espécie nova obtida como produto industrializado.

Diz o PN/CST 83/77, no item 3.1 q ue o Decreto-Lei 406/68, após definir o fato gerador do Imposto sobre Serviços, disciplina especificamente os conflitos de competência entre Estados e Municípios que envolvam problemas de incidência referentes ao Imposto Sobre Serviços e ao imposto sobre Circulação de Mercadorias (atualmente ICMS) e que diante disto somente poderia admitir implicações das normas constantes daquele decreto-lei em outras espécies de tributos, sobretudo federais, se neste sentido tivesse disposto expressamente o texto legal.

Dispõe o parágrafo primeiro do art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal, promulgada em 05 de outubro de 1988, "verbis":

"Art. 41 -

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."

Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

Assim, a partir de 05.10.90 a isenção de que tratam os incisos VI, VII e VIII do art. 45 do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 foi considerada extinta. Ademais, não há legislação superveniente que conforme o benefício que tem nítida característica setorial por contemplar a indústria da construção civil, sendo inócua, portanto, a argumentação da reclamante de que sua atividade não está abrangida pela revogação dos incentivos setoriais.

Em face do disposto no parágrafo 1º do art. 41 do ADCT/CF/88, somente os incentivos fiscais que fossem reavaliados e confirmados permaneceriam em vigor. Como os incisos VI, VII e VIII que compõem o art. 45 do Regulamento de IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 não atendem às condições que alude o mencionado art. 41, conclui-se que está revogado.

Portanto, não procede a afirmação de que a revogação dos incentivos setoriais pela Carta Magna não abrange isenções como as previstas no art. 45 do RIPI/812.

Tendo em vista os objetivos da Lei 4864/65 e alterações posteriores, que instituíram a isenção para edificações pré-fabricadas, componentes, preparações e blocos de concreto, o incentivo em causa tem nítida característica setorial, por contemplar a indústria de construção civil, estando portanto alcançado pela revogação constitucional. A Nota CST/DET nº 39/91, anexa às fls. 502/503, vem confirmar o presente entendimento.

Finalmente, a reclamante aduz que quando vende telhas, como parte de uma obra de construção civil resultante de um contrato de empreitada não se debita pelo IPI uma vez que tal atividade se insere no campo de incidência do ISS. Contudo, quando vende a mercadoria desvinculada de uma obra de construção civil se debita normalmente do IPI pois em tal hipótese há a saída de um produto industrializado do estabelecimento.

A pretensão da impugnante para que se corrija a classificação fiscal de 9406.00.04.0499 para 7308.90.9900 dos produtos indicados nas notas fiscais relacionadas no quadro demonstrativo, elaborado de ofício às fls. 443/467, é procedente.

Tal fato pode ser comprovado, conforme documentos de fls. 283/306, que as telhas foram comercializadas de forma avulsa ou seja desvinculadas de qualquer outra mercadoria que pudesse indicar saídas parciais para uma construção pré-fabricada.

Quanto aos demais documentos apresentados em anexo à peça impugnatória temos a expor:

- dentre os produtos especificados nas notas fiscais de nºs 010904 de 29/04/91, 011329 de 26/06/91, 011352 de 28/06/91, 013992 de 22/11/91, 014100 de 09/12/91 e 014155 de 18/12/91 de fls. 306/311, não consta venda de "telhas" conforme indicado pela suplicante;

- os produtos constantes nas notas fiscais de nº 010431 de 18/02/91 e 0104141 de 19/02/91, relacionadas no demonstrativo de fls. 45, já haviam sido tributados à alíquota de dez por cento;

- como a nota fiscal de nº 009781 de 01/11/91 não consta do demonstrativo de fls. 31/89 conclui-se que com relação ao referido documento não ter havido qualquer lançamento;- os contratos de empreitada constantes dos autos confirmam que está

cup

GR

11

Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

correta a classificação fiscal dos produtos constante das notas fiscais de nºs 009617 de 12/120/90 (fls. 312/315), 009663 de 17/10/90 (fls. 316/321), 010321 de 25/10/91 (fls. 322/325), 010462 de 22/02/91 (fls. 326/337), 010622 de 18/03/91 (fls. 338/341), 010908 de 30/04/91 (fls. 342/344), 011364 de 01/07/91 (fls. 345/352), 011532 de 23/07/91 (fls. 353/358), 013090 de 07/08/91 (fls. 359/363), 013551 e 013552 de 25/09/91 (fls. 364/382), 013291 de 29/08/91 (fls. 383/388), 014214 de 14/01/932 (fls. 389/407) e 014238 de 17/01/92 (fls. 408/413);

- quanto às notas fiscais nºs 009618 de 12/10/90, 009654, 009653 e 009654 de 17/10/90 e 011147 de 28/05/91, não só contratos de empreitada, bem como declarações dos respectivos adquirentes confirmam que tais produtos se classificam na posição 9406. conforme fls. 414/442.

Além disso, anota nº 4 constante do Capítulo 94 do da Tabela de Incidência de IPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, vem corroborar este entendimento pois consideram-se construções pré-fabricadas, na acepção da posição 95406, as construções acabadas e montadas na fábrica, bem como as apresentadas em conjunto de elementos para montagem no local, tais como habitações, instalações de trabalho, escritórios, escolas, lojas, hangares, garagens ou construções semelhantes.

Para fins de verificação destes fatos foi realizada a diligência de fls. 281 à 501 onde foram retificados os lapsos cometidos quando da ação fiscal.

Assim, como restou comprovado que a irregularidade constatada no presente procedimento de ofício foi sanada, a exigência fiscal deve ser reduzida, cabendo ressaltar que os novos valores constam do quadro anexo a esta decisão, bem como a cópia da Nota CST/DET 39/91.”

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 519/605, onde, além de reiterar os argumentos de sua impugnação, aduz, em síntese, que:

a) a TR, por se tratar de taxa de juros cobrados pelo mercado e não de indexador, não pode incidir sobre débitos fiscais;

b) no demonstrativo do IPI exigido, “foram cometidos pelo Erário Federal dois equívocos: o primeiro no período de apuração/vencimento de 14/12/1991, cujo valor correto foi de 5.191.85 e não 5.202.97 conforme consta do quadro do Fisco Federal”;

c) o segundo equívoco, “se deu no período de 15 de Abril de 1992, cujo lançamento de IPI correto foi de 42.550.09 e não de 42.826.70, conforme consta do quadro do Fisco Federal”;

d) na relação de “notas fiscais elaborada pelo Fisco Federal foram incluídas indevidamente, entre as TELHAS, as seguintes notas fiscais:

A) 010.904

B) 014.100

C) 011.329

D) 013.992

E) 014.155”

Cup

Cal

Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

e) *Tais notas fiscais se referem a saída de VIGAS E DE CHAPAS, não obstante o equívoco da classificação fiscal, na Posição 94.06, quando deveria sê-lo na Posição 73.01.20.00, com a alíquota de 10% (relativamente às vigas) ou na Posição 72.08 (alíquota de 5%);*

f) *“As Notas Fiscais anexas (010.904, 014.100, 011.329, 013.992 e 014.155) comprovam que não obstante as classificações fiscais estarem erradas, o recolhimento do IPI, em relação às mesmas foi efetuado corretamente.”*”

Acordaram os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso.** Sintetizando a deliberação adotada na seguinte ementa:

“IPI - I) ISENÇÃO - Aquela estabelecida no art. 31 da Lei nº 4.864/65, com a redação do art. 29 do Decreto-Lei no 1.593/77, nos termos e condições da Portaria-MF no 263/81, foi revogada, em 05.10.90, pelo art. 41, §1º, do ADCT da CF/88. II) INCIDÊNCIA - As mercadorias produzidas por prestadores de serviços, fora do local da execução da obra por empreitada global, estão sujeitas ao IPI, à vista da ressalva contida no item 32 da Lista de Serviços. III) ENCARGO DA TRD - Não é de ser exigido no período que medeou de 04.02 a 29.07.91; IV) RETROATIVIDADE BENIGNA - A multa de ofício, prevista no inciso II do art. 364 do RIPI/82, foi reduzida para 75% com a superveniência da Lei no 9.430/96, art. 44, inciso I, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea c, do CTN.

Recurso provido em parte.”

A contribuinte apresentou Especial, fls. 634/655, onde repisa os mesmos argumentos expendidos no recurso voluntário.

Por meio do Despacho nº 202-082, fl. 665, o Presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes negou seguimento ao Recurso Especial.

A contribuinte apresentou pedido de reexame da admissibilidade, fls. 667/682.

O reexame de admissibilidade coube a conselheira Luiza Helena Galante de Moraes, que, à fl. 689, assim manifestou-se:

16. *Desta forma, exposta a divergência jurisprudencial no presente reexame, esta relataria no desempenho da fiscalização e normatização abstrata do processo e tendo em vista o objetivo da unificação jurisprudencial da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, suscita que havendo ocorrência de caso julgado no Colegiado “ad quem”, a cogniabilidade de ofício de dissídio jurisprudencial originário do mesmo Tribunal “a quo” é procedimento usual dos Tribunais Judiciais Brasileiros para pacificação da jurisprudência. Além do que, no entender desta relatora, a instrumentalidade se fez, oportunizando a análise do dissídio jurisprudencial, o que seria impossível sem o exame dos acórdãos paradigmas.*

O Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, posicionou-se pelo não seguimento do Especial interposto, fls. 690/694, e o remeteu à admissibilidade à deliberação da 2ª Turma deste colegiado.

Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

Em deliberação sobre matéria de expediente, o Plenário da Segunda Turma Câmara Superior de Recursos Ficiais decidiu não admitir o Especial interposto, fls. 698/699. Todavia, a recorrente ingressou no Judiciário e conseguiu provimento jurisdicional para anular o voto proferido pelo Conselheiro Marcus Vinícius Neder de Lima. Com isso, o placar da votação da admissibilidade passou a ser favorável ao seguimento do Recurso.

A Fazenda Nacional apresentou, às fls. 765/772, Contra-Razões ao Recurso Especial interposto.

É o Relatório.

Two handwritten signatures in black ink. The first is a stylized 'M' and the second is a more complex signature, possibly 'CSRF'.

Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

VOTO VENCIDO

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator.

O recurso apresentado pelo sujeito passivo não atende aos pressupostos de admissibilidade, mas deve ser conhecido por força de liminar em mandado de segurança que anulou o voto proferido pelo Conselheiro Marcus Vinícius Neder de Lima e, com isso, inverteu o resultado do julgamento do pleno desta Segunda Turma, que passou a ser pela admissibilidade do especial. Conheço do recurso.

Conforme relatado, versa o presente processo sobre auto de infração lavrado para constituir o crédito tributário referente ao IPI que deixou de ser lançado nas notas fiscais de saída do estabelecimento autuado, no período de apuração compreendido entre outubro de 1990 e maio de 1991, em razão de a contribuinte haver-se utilizado do favor fiscal instituído pelo art. 31 da Lei 4.864/1965, alterada pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 400/1968 e pelo art. 29 do Decreto-Lei nº 1.593/1977.

Nos termos desses atos legais, gozavam de isenção do IPI edificações pré-fabricadas, componentes, preparações e blocos de concretos. Entretanto, entendeu a administração fiscal que referido benefício, por se tratar de incentivo fiscal de natureza setorial, vigorou até 04/10/1990, quando foi alcançado pela revogação prevista no artigo 41, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Carta Magna de 1988, já que predito favor fiscal não foi confirmado por lei, no prazo de dois anos, como exigido nesse ADCT.

Na construção deste voto socorri-me dos brilhantes argumentos da Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda exarados em voto recentemente proferido na Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Primeiramente, não há que se questionar se o incentivo fiscal criado pelo art. 31 da Lei 4.864/1965, alterada pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 400/1968 e pelo art. 29 do Decreto-Lei nº 1.593/1977, é de natureza setorial. Senão, vejamos a redação do citado dispositivo legal:



Processo nº. : 13603.000550/93-08
Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

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.

§ 1º - A isenção dos produtos referidos neste artigo não exclui a tributação das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados na sua industrialização.

§ 2º - As estruturas metálicas, bem como os componentes dos produtos referidos no inciso I, quando derivados de aço, ficam excluídos do disposto neste artigo se fornecidos diretamente pelos estabelecimentos siderúrgicos de que trata o Decreto-lei nº 1.547, de 18 de abril de 1977".

Pela leitura do excerto legal, depreende-se que a isenção é conferida a um setor da economia, o da construção civil, desta feita, não dá para deixar de reconhecer que o incentivo é setorial. Aliás, se este não o for, qual o será? A meu sentir, negar que esse incentivo concedido, especificamente, à construção civil é setorial, é negar a existência de incentivos setoriais, é fazer letra morta o ADCT nº 41.

À vista de se tratar de incentivo setorial, vigente à época da promulgação da Carta Constitucional de 1988, mister que se averigúe se foram atendidas as determinações do já citado artigo 41, § 1º, do ADCT.

Para que não se desse o benefício fiscal por revogado, necessária seria a sua confirmação por lei, em até dois anos, contados a partir da data da promulgação da Constituição. Em outras palavras, para que a manutenção dos benefícios fiscais ultrapasse o prazo mencionado, requer o dito § 1º explícita atividade legislativa. Na norma está estabelecido que - se a lei ordinária mantiver essa isenção - ela ultrapassará o prazo de dois anos após a promulgação da Constituição de 1988. Quer dizer, o legislador ordinário - querendo manter as isenções incentivadoras - precisa manifestar-se de modo explícito e inequívoco. Destarte, decorridos os dois anos e havendo inércia do legislador ordinário, a revogação opera-se automaticamente e no mesmo dia, em 05 de outubro de 1990. *A*



Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

Justamente o que ocorreu à isenção em exame, nesse período, lei alguma veio tratar do benefício em questão. Com isso, a revogação deste ocorreu, inexoravelmente, em 05 de outubro de 1990.

A confirmar a revogação desse benefício fiscal, os Decretos 551/1992 e 649/1992 reduziram a zero as alíquotas dos produtos antes beneficiados com a indigitada isenção. Ora, se esta ainda estivesse vigendo, seria totalmente desnecessária tal redução tarifária.

Diante do exposto, não se pode deixar de concluir que o incentivo fiscal criado pelo art. 31 da Lei 4.864/1965, alterada pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 400/1968 e pelo art. 29 do Decreto-Lei nº 1.593/1977 foi alcançado pelo § 1º, do artigo 41, do ADCT, sendo que a isenção nele contida extinguiu-se em 05/10/90. Por conseguinte, pertinente o lançamento fiscal que exigiu o imposto não recolhido em razão de reclamante haver entendido estar amparada por essa isenção.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial apresentado pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões – DF, em 18 de outubro de 2005.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES





Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

VOTO VENCEDOR

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Redator designado

Como relatado, trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto contra acórdão da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Neste Colegiado Superior, tive a oportunidade de manifestar meu entendimento a propósito da matéria em debate, vazado nos seguintes termos:

“(…)

Em apertada síntese, temos que a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes decidiu que a isenção a que se refere o Decreto-Lei nº 1.374/74 foi concedida em razão dos princípios da capacidade contributiva e da seletividade, incidentes sobre o IPI.

Concluiu, outrossim, à unanimidade, que referida isenção não constitui incentivo fiscal de natureza setorial, pelo que não foi revogada pelo disposto no § 1º, do artigo 41, do ADCT da Constituição Federal de 1988.

A partir do acima delineado e explicado, temos que o artigo 1º, do Decreto-Lei nº 1.374, de 11.12.74, dispõe:

“Art. 1º- Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados os produtos classificados nas posições 73.26.01.00, 73.14.01.01 e 87.01.00.00 da Tabela anexa ao Decreto nº 73.340, de 19.12.1973, e as máquinas e implementos agrícolas.”

A partir de então, as máquinas e equipamentos agrícolas passaram a ser isentos do IPI, sendo assegurado o direito à manutenção dos créditos relativos aos insumos neles empregados. Mas, entendeu a Fiscalização que o benefício a que se refere o artigo 1º, do Decreto-Lei nº 1.374/74 teria sido revogado pelo § 1º, do artigo 41, do ADCT, da CF/88, sendo esta a razão e o fundamento da autuação.

No entanto, o § 1º, do artigo 41, do ADCT, da CF/88, ao meu entender, não se aplica ao caso em tela, posto que o referido dispositivo prevê sejam confirmados, até 05.10.90, os incentivos fiscais de natureza setorial. Assim, nem todos os incentivos deveriam ser objeto de confirmação pelo Legislador no referido prazo, somente aqueles de natureza setorial.

Acerca da natureza jurídica dos incentivos fiscais, já reconheceu a própria Recorrente, por intermédio do Parecer PGFN/CAT nº 60/91, que os mesmos têm por finalidade induzir o comportamento do agente econômico ou motivar determinada atividade que o legislador pretende contemplar, ambos por razões de política econômica ou fiscal.

Daí, poder-se afirmar que quando o legislador institui incentivo, na verdade o que pretende é promover a atividade empresarial na direção de determinado setor.



econômico, ou então está a propiciar condições tais para que o mesmo seja estimulado a desenvolver-se, mediante investimentos produtivos específicos.

In casu, a isenção e a manutenção dos créditos sobre que dispõe o Decreto-Lei nº 1.374/74 não têm os objetivos a que acima me reporte. Vale dizer, o setor da agricultura não tem aumentada ou diminuída a área plantada, que influenciam a produção e, pois, a compra de insumos e de maquinário, em função da isenção concedida ao fabricante de máquinas e implementos agrícolas.

A produção agrícola maior ou menor decorre dos mais diversos fatores, razão porque a isenção do IPI em exame, não influencia a decisão por investimentos do agricultor e nem do fabricante de máquinas e implementos agrícolas.

A isenção do Decreto-Lei n 1.374/74 decorre de medida geral de política econômica, visando a produção mais eficiente e, portanto, com melhor preço, dos alimentos e dos excedentes para exportação.

Assim, exatamente porque a isenção de máquinas e implementos agrícolas não constitui incentivo e, muito menos setorial, entendo, como o fez a r. decisão recorrida, não ter a mesma sido revogada pelo prazo que trata o artigo 41, § 1º, do ADCT, da CF/88.

E mesmo que se considere a isenção de que trata o Decreto-Lei nº 1.374/74 um incentivo, ainda assim não foi ela revogada após dois anos da outorga da Carta Política, nos termos do artigo 41, § 1º, do ADCT, da CF/88, por isto que a mesma não se refere a um setor econômico do Brasil.

O IPI é tributo que obedece a diversos princípios, dentre os quais sobressaem o da seletividade e o da essencialidade, que se aplicam a todos os bens sujeitos à incidência do tributo, independentemente do setor da economia a que pertençam seus fabricantes. Os produtos industrializados, por conseguinte, sujeitam-se à incidência maior ou menor do IPI, decorrente de tributação sob alíquota mais ou menos gravosa, ou ainda são dispensados de tributação, seja por isenção, seja por não incidência, conforme o legislador atribua-lhes maior ou menor seletividade ou essencialidade.

A isenção das máquinas e implementos a que se refere o Decreto-Lei nº 1.374/74 não diz respeito ao setor industrial das empresas que os fabricam. Tal isenção visa atender aos princípios constitucionais da seletividade e da essencialidade do IPI, na medida em que, ao instituí-la, na verdade, o legislador visou atingir ao grau máximo da essencialidade e da seletividade, em relação à produção de alimentos, a preços os mais baixos, repercutindo em toda a cadeia econômica (produtor, industrial, atacadista e varejista), para atingir ao consumidor final, especialmente os de camada mais simples, como, aliás, muito bem salientado pelo aresto recorrido.

//



Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

A respeito do princípio da seletividade, inserto no § 3º, do artigo 153, da Constituição Federal, leciona José Eduardo Soares de Melo¹:

“(...) As mercadorias essenciais à existência civilizada deles devem ser tratadas mais suavemente, ao passo que as maiores alíquotas devem ser reservadas aos produtos de consumo restrito, isto é, o supérfluo das classes de maior poder aquisitivo.

(...)

É de se compreender que a seletividade constitui um superior princípio constitucional tributário a ser rigorosamente obedecido pelo legislador federal, não traduzindo mera recomendação. E a essencialidade decorre dos valores captados pelo legislador constitucional e inseridos na Constituição, como é o caso do salário-mínimo que toma em consideração as necessidades vitais básicas como moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência (art. 8º, IV, da CF).”

A isenção em tela decorre do cumprimento dos princípios da seletividade e da essencialidade e não da intenção de motivar determinado setor econômico a se desenvolver.

A respeito desse aspecto, é de se observar, a bem ilustrar a matéria ora em debate, que a Corte Suprema Pátria, ao julgar o Recurso de Agravo Regimental em Recurso Extraordinário nº 233.427-4, examinou dispositivo do Decreto-Lei n. 406/68, que concedia isenção do ISS para as empresas de construção civil, contratantes de obras com os Poderes Públicos, havendo decidido que não se tratava de incentivo setorial revogado pelo artigo 41, do ADCT, sob os seguintes fundamentos:

“Consta da decisão agravada que o Município de Curitiba, nas razões do extraordinário, sustentou que com a promulgação da Carta Federal em vigor ficou restabelecida a incidência do ISS sobre materiais utilizados na prestação de serviços por construtora, bem como sobre pagamentos efetuados a subempreiteiras. Tratando-se de hipótese de isenção que abrange todo o território e que tem por objetivo reduzir o custo das obras públicas, seria inaplicável à espécie o artigo 41 do ADCT-CF/88, que se refere aos incentivos fiscais de natureza setorial destinados a provocar a expansão econômica de determinada região ou setores da atividade.”²

¹ MELO, José Eduardo Soares de. O IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) NA CONSTITUIÇÃO DE 1988, Revista dos Tribunais, 1991, pg. 81/83.

² Agravo Regimental em Recurso Extraordinário nº 223.427-4, Relator Ministro Maurício Corrêa, 2ª Turma do STF, publicado 17.11.2000, DJU. //



Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

Portanto, extraí-se que Supremo Tribunal Federal, ao verificar que a isenção concedida pelo legislador visava o barateamento do custo dos serviços contratados pelo Poder Público, e assim a realização de obras que beneficiariam não apenas o setor de construção civil, decidiu que referida isenção, **por ser de cunho geral**, beneficiando a todos e não a um só determinado grupo de pessoas, firmou o posicionamento que não há de se considerar tal isenção como um incentivo setorial, razão porque não fora revogado pelo artigo 41, do ADCT.

Assim, em face da similitude da hipótese ora analisada com o que restou definido pelo Supremo Tribunal Federal, é possível afirmar que a isenção do Decreto-Lei nº 1.374/74 não é incentivo setorial. Logo, não foi revogada pelo ADCT, artigo 41.

É ainda de se considerar o fato de que isenção analisada nestes autos foi outorgada para abranger não só os fabricantes nacionais de máquinas e implementos agrícolas, mas também aos importadores das mesmas, como se infere da leitura da Exposição de Motivos ao Decreto-Lei nº 1.374/74, Mensagem nº 05/74:

“2. O Decreto-Lei ora proposto mantém o benefício fiscal de que trata o artigo 2º do Decreto-lei nº 1.117, de 10 de agosto de 1970, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 1.234, de 21 de julho de 1972, porém sem fazer a distinção anterior quanto à origem nacional dos produtos.

3. Esta maior abrangência dada ao benefício fiscal visa manter uma posição coerente com a firmada pelo Brasil em Acordos Internacionais de, em matéria de tributos internos, não dar tratamento menos favorável aos produtos importados que o aplicado aos produtos similares nacionais.

4. Por outro lado, através do Conselho de Política Aduaneira, procurar-se-á tomar as medidas necessárias para que essa extensão não diminua o nível de proteção da indústria nacional dos produtos objeto deste Decreto-lei.”

Daí, restar passível de conclusão que o legislador não tinha por objetivo favorecer a um determinado grupo econômico, mas dar cumprimento a Acordos Internacionais firmados, de modo a beneficiar toda a cadeia econômica, e, portanto, o consumidor final dos alimentos produzidos.

Resta cristalino, portanto, que não se trata de incentivo setorial referida isenção de que trata o Decreto-Lei nº 1.374/74, como bem decidiu em outra oportunidade a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em aresto assim ementado:

“IPI- ISENÇÃO DO DECRETO-LEI Nº 1.374/74- ARTIGO 41 DO ADCT- MULTA E JUROS DE MORA- ART. 100, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN- Agindo o contribuinte de acordo com a norma legal formalmente válida, não lhe podem ser imputados multa e juros de mora, conforme assegura o artigo 100, parágrafo único, do CTN. A isenção do artigo 45, XXXV, do RIPI/82, concedida pelo Decreto-Lei nº 1.374/74 não foi revogada pelo artigo 41 do ADCT, por não se tratar de incentivo de natureza setorial. Precedentes. Recurso Provido.” (Acórdão nº 201-71.292, de 09.12.97)” //

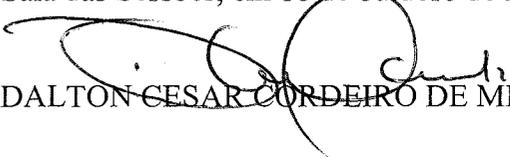


Processo nº. : 13603.000550/93-08

Acórdão nº. : CSRF/02-02.143

Diante do exposto e forte nos argumentos anteriormente externados, voto pelo provimento ao recurso da Recorrente, revisando e reformando a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2005.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

//
