



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 06/04/1995
C	Rubrica

Processo nº 13662.000046/91-24

Sessão de : 14 de junho de 1994

ACORDAD Nº 202-06.880

Recurso nº: 90.555

Recorrente: INDUSTRIA E COM. DE ARTEFATOS DE CIMENTO INPREMOL-
DE LTDA.

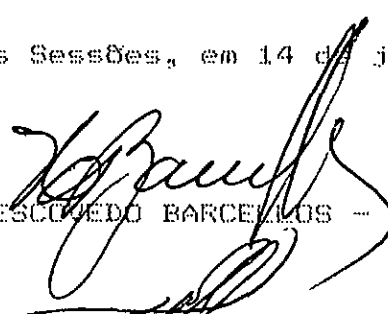
Recorrida : DRF EM VARGINHA - MG

IPI - ISENÇÃO; CLASSIFICAÇÃO SOB O CODIGO 6810 DA TIPI/82. OBRAS DE CIMENTO, DE CONCRETO (BETÃO) OU DE PEDRA ARTIFICIAL, MESMO ARMADAS. Não alcançados pela isenção dos incisos VI, VII e VIII do artigo 45 do RIPI/82, em período anterior à CF/88. Revogação da referida isenção pelo artigo 41, parágrafo 1º, do ADCT da CF/88. Recurso negado.

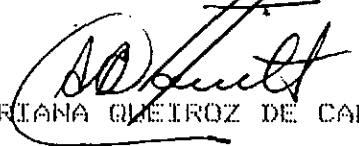
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDUSTRIA E COM. DE ARTEFATOS DE CIMENTO INPREMOLDE LTDA.

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

Sala das Sessões, em 14 de junho de 1994.


HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS - Presidente


JOSE CABRAL GARÓFANO - Relator


ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSAO DE 107 JUL 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ELIO ROTHE, DANIEL CORREIA HOMEM DE CARVALHO, ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO, OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA, JOSE DE ALMEIDA COELHO e TARASIO CAMPELO BORGES.

fclb/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13662.000046/91-24
Recurso nº: 90.555
Acórdão nº: 202-06.880
Recorrente: INDUSTRIA E COM. DE ARTEFATOS DE CIMENTO
INPREMOLDE LTDA.

RELATÓRIO

Na descrição dos fatos da denúncia fiscal (fls. 11), a ora recorrente é acusada de ter dado saída a produtos de sua fabricação - no período de 05.10.90 a 15.07.91 - conhecidos como obras de cimento e de concreto, sem destaque do IPI, este devido à extinção do benefício fiscal da isenção, na forma do que dispõe o artigo 41, parágrafo 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, da CF/88.

Em sua impugnação tempestiva (fls. 15/16), assevera não ser cabível a exigência do IPI sobre a produção de **manilha ou tubo de concreto, meio-fio, bloquete, blocos e poço de visita**, por serem isentos do IPI, sendo que o imposto era exigido apenas sobre os **postes**, cujo recolhimento vinha efetuando normalmente. Diz que a fiscalização arrolou notas fiscais emitidas em 01 e 02.10.90, logo, anteriores ao termo inicial da perda de isenção defendida pelo poder impositivo.

Ao transcrever o parágrafo 2º do artigo 41 do ADCT, entende não poder haver tributação naquilo que foi efetivamente reconhecido pela norma constitucional.

Na Informação Fiscal (fls. 18), o autuante esclarece que as notas fiscais apontadas e tidas como emitidas, em 01 e 02.10.90, não se referem aos dias de emissão e sim à primeira e à segunda quinzenas de outubro/90, não existindo exigência fiscal sobre fatos geradores ocorridos anteriormente a 05.10.90.

Através da Decisão nº 10660.459/92 (fls. 19/22), o julgador singular indeferiu os termos da impugnação, donde destacam-se os seguintes fundamentos:

"O Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23.12.82 em seu artigo 45, inciso VIII, dispõe que estão isentos do IPI '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...'

Todavia, como até a presente data, o referido benefício fiscal não foi redisciplinado através de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13662.000046/91-24
Acórdão nº: 202-06.880

um novo dispositivo legal e por força do disposto no artigo 41, parágrafo 1º, do ADCT, acima transcrito, não mais fazem jus a este favor fiscal os produtos citados, a partir de 05.10.1990."

Em suas razões de recurso (fls. 25/29), além de sustentar a mesma matéria de direito, aduz:

"A alegação, na impugnação, de que das obras de concreto fabricadas pela autuada somente os postes estavam sujeitos ao IFI decorre da própria legislação do IFI - notadamente o Decreto-lei 1.593/77, art. 2º, que corresponde ao inciso VIII, do RIFI/82 e Portaria nº 263/81, de 11-11-81, do então Ministro da Fazenda.

Segundo essa Portaria, não são beneficiados pela isenção os produtos relacionados no item 3, subitens 3.1 e 3.2 de cuja relação constam os postes, de fabricação da recorrente. Estes não estavam, portanto, abrangidos pela isenção.

Os demais produtos, de fabricação da recorrente gozavam de isenção nos termos dessa legislação.

Com fulcro, entretanto, no parágrafo 1º, e art. 41, das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988,

ENTENDEU A FISCALIZAÇÃO QUE A ISENÇÃO CONSTITUI INCENTIVO DE NATUREZA SETORIAL E POR ISSO PASSIVEL DE CONFIRMAÇÃO POR LEI ATÉ 05-10-90 E, COMO ISSO NÃO OCORREU, TODOS OS PRODUTOS PASSARAM A SER TRIBUTADOS PELO IFI.

A primeira manifestação do Fisco sobre o assunto deu-se através da Medida Provisória nº 287/90, de 14-12-90 que restabelecia diversos incentivos fiscais e em cujo artigo 4º revogava expressamente os incentivos fiscais previstos nas Leis nºs 7.232/84 e 7.646/87 (Informática), Lei 7.752/89 (desporto amador) e (treinamento de recursos humanos para as atividades de informática) e Lei 7.797/89 (doações ao Fundo Nacional do Meio Ambiente)."

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13662.000046/91-24
Acórdão nº: 202-06.880

Bem de ver, portanto, que a própria administração fiscal não havia definido claramente - COMO NÃO DEFINIU AINDA AGORA - o que constitui INCENTIVO DE NATUREZA SETORIAL, pois quando a Lei 8.402/92 supracitada revoga incentivos, no seu artigo 5º, deixa claro que se não o fizesse expressamente, eles continuariam em vigência.

MAS NÃO É SO. ALEM DESSA CONTROVERSIA até hoje deslindada ou dirimida pelo Fisco, já que nunca definiu o que constitui incentivo de "natureza setorial" de que falam as disposições do art. 41 das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988,

CUMPRE RESSALTAR QUE, NO CASO, NEM DE INCENTIVO SE TRATA E SIM DE ISENÇÃO ESPECIFICA CONCEDIDA PELA LEI 4.864/65, art.31, e PELO DECRETO-LEI 1.593/77, E DEFINIDA PELO PORTARIA MF 263, DE 11-11-81 (e a que se refere o inciso VIII, do art. 45, do RIPI/82).

Ressalta-se a falta de lógica do entendimento da administração fiscal na interpretação do art. 41 e parágrafo 1º das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988 e, por consequência, do procedimento fiscal: A isenção impugnada é objetiva, concedida por lei específica, não constituindo pois incentivo de natureza setorial. Se o é, ainda que se faça interpretação extensiva do texto constitucional, há que se levar em conta que não foi revogada expressamente, continuando por isso a obedecer ao que dispõe a lei ordinária e esta fala em isenção para as preparações e os blocos de concreto relacionados pelo Ministro da Fazenda e destinados a obras hidráulicas e da construção civil.

Trata-se de isenções objetivas que se complementam sob condição, isto é, após a observância das condições legais exigidas para a sua produção e destinação, mas não são de natureza setorial, que venha a beneficiar determinado setor da Economia. É lícito admitir que os constituintes visaram, com o dispositivo constitucional, regular uma situação de concessão até então indiscriminada



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº
Acórdão nº:

13662.000046/91-24
202-06.880

de incentivos fiscais e que chegou às raias do privilégio fiscal, ressalvando, contudo, o restabelecimento daqueles que fossem confirmados por lei. Foi, enfim, uma oportunidade para serem repensados e para correção de possíveis anomalias. MAS NUNCA PARA PERMITIR QUE ESSE ENTENDIMENTO, SOBRE INCENTIVO DE NATUREZA SETORIAL, NÃO DEFINIDO CLARAMENTE PELO FISCO, SEJA ESTENDIDO PARA A ISENÇÃO OBJETIVA DAS PREPARAÇÕES E BLOCOS DE CONCRETO, CONCEDIDA POR LEI ESPECIFICA NÃO REVOGADA e que tem mais caráter seletivo em função da essencialidade do produto, de acordo com o princípio constitucional que informa a incidência do IPI."

Volta a questionar as notas fiscais ngs 690/691, que a fiscalização arrolou indevidamente e sobre as mesmas exige o tributo; sendo relevante o fato gerador ocorrido antes de 05.10.90 e não no seu período de apuração, este é apenas base para o recolhimento do tributo.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13662.000046/91-24
Acórdão nº 202-06.880

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSE CABRAL GAROFANO

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

Como bem se verifica no quadro demonstrativo constante a fls. 14, as notas fiscais ngs 690/691 referem-se à primeira quinzena de apuração e, as de ngs 692/697, referem-se à segunda quinzena de outubro/90. Da mesma forma, pode-se constatar no demonstrativo de apuração do IPI, a fls. 07, que elas referem-se a períodos e não a fatos geradores. Tão-somente a fiscalização agrupou por quinzena os fatos geradores, sem que isso possa ensejar conclusão de serem notas fiscais emitidas anteriormente a 05.10.90.

Se assim não fosse, como argumenta a apelante, a mesma deveria trazer aos autos, mesmo que por cópia, as notas fiscais sob discussão para que se comprovasse as efetivas emissões e o erro da fiscalização. Sem tal prova, os argumentos por si sós não ilidem a acusação fiscal, neste particular.

Quanto à matéria de mérito, o assunto já foi exaustivamente debatido neste Colegiado - aplicação do disposto no parágrafo 1º do artigo 41 do ADCT - e vem adotando, por consenso, o brilhante voto condutor do Acórdão nº 202-06.655, da lavra do ilustre Conselheiro Elio Rothe, a quem peço vênias para reproduzi-lo, porquanto o objeto deste recurso voluntário é precisamente o mesmo daquele apreciado no referido aresto:

"No mérito,

Relativamente à primeira parte da exigência, ou seja, a incidência do IPI na saída do estabelecimento dos produtos referidos no item 2 do Termo de fls. 03, e a conseqüente não-aceitação da isenção pretendida pela recorrente, entendo que à mesma não assiste razão.

Assim, não cabe a isenção do artigo 45 do RIPI/82, pelo inciso VI, porque os produtos referidos evidentemente não se constituem em edificações pré-fabricadas.

Não é de se aplicar a isenção do inciso VII do mesmo artigo, porque tais produtos não se caracterizam como componentes das edificações



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13662.000046/91-24
Acórdão nº: 202-06.880

pré-fabricadas, já que assim não estão relacionados pelo Ministro da Fazenda em sua Portaria nº263/81, que considerou como componentes apenas aqueles classificados nos Códigos 43.23.00.00 e 73.21.00.00 da TIPI, enquanto que os produtos em questão são do Código 68.00.00.00.

Também, não é cabível a isenção do inciso VIII do referido artigo 45, por não se tratarem, os produtos, de preparações ou blocos de concreto, como definidos ou relacionados pelo Ministro da Fazenda; como preparações não há como enquadrar na definição contida no item 2.1 da Portaria nº 263/81, e, como blocos de concreto não se incluem nas alíneas a e b do item 2.2 da mencionada Portaria.

Ressalte-se que a recorrente, tanto em sua impugnação como em seu recurso, não discutiu a questão relativamente a cada um dos produtos objetivados na autuação, limitando-se alegar que preencheu as condições da Portaria para o gozo da isenção.

Apenas quanto ao produto calhas de vedação (fls. 20), esclarece que não se trata propriamente de muros, como poderia ter dado a entender a autuação pela citação de "muros" entre parênteses, o que, todavia, em nada altera a exigência fiscal.

Ainda, a Portaria nº 263/81 relaciona produtos não alcançados pela isenção e, com isso, pelo fato de os produtos em questão não constarem da relação (exceto telhas) pretende a recorrente, em sentido contrário, que estejam alcançados pela isenção.

Todavia, a relação do subitem 3.2 da Portaria nº 263/81 é puramente exemplificativa, já que a lei não cogita de produtos não alcançados pela isenção, mas sim dos isentos, e, por isso, o que não é expressamente isento está tributado.

É a própria recorrente que confirma o caráter exemplificativo da relação do subitem 3.2 da Portaria nº 263/81, justamente ao mencionar Pareceres Normativos que declaram a não-incidência de outros produtos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13662.000046/91-24
Acórdão nº: 202-06.880

No que respeita à segunda parte da exigência, ou seja, a cobrança do imposto com fundamento na revogação da isenção, pela aplicação do artigo 41 e seu parágrafo 1º do ADCT da C.F./88, entendo que também não assiste razão à recorrente.

Com efeito.

As isenções previstas nos incisos VI, VII e VIII do artigo 45 do RIFI/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’

Artigo 31 da Lei nº 4.864/65 dispõe:

‘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, baldrame, 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13662.000046/91-24
Acórdão nº: 202-06.880

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 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 do 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº
Acórdão nº:

13662.000046/91-24
202-06.880

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:

'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.'



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº
Acórdão nº:

13662.000046/91-24
202-06.880

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.....
.....

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº
Acórdão nº:

13662.000046/91-24
202-06.880

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.

Não existe fundamento na pretensão da recorrente quanto à necessidade de prévio pronunciamento da Receita Federal sobre a aplicação do referido dispositivo constitucional.

Ao fazer o lançamento a Receita Federal agiu nos termos da competência que lhe cabe para exigir o fiel cumprimento da lei tributária.

Também não assiste razão à recorrente ao invocar a seu favor a revogação do incentivo fiscal previsto no artigo 17 do Decreto-Lei nº 2.433, de 19.05.88, revogação que se deu pela Lei nº 8.191/91, levando a concluir pela não-revogação constitucional, à semelhança da situação de fato.

Ocorre que o referido incentivo fora objeto de exame dentro do período de 2 anos de que fala o parágrafo 1º do artigo 41 do ADCT, conforme Lei nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13662.000046/91-24
Acórdão nº: 202-06.880

7.988/89, como já decidido por este Conselho, enquanto que a isenção em causa não foi objeto daquela avaliação."

Por não encontrar outras razões que me levem a entender diferentemente esta matéria, ao adotar o voto condutor do Acórdão nº 202-06.655, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 14 de junho de 1994.


JOSE CABRAL BAROFANO