



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.^o PUBLICADO NO D. O. U.
C De 17 / 05 / 19 96
C Rubrica

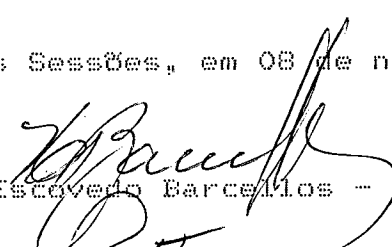
Processo nº 13707.000417/92-21
Sessão de : 08 de novembro de 1994 Acórdão nº 202-07.249
Recurso nº: 91.129
Recorrentes: ALBINO MENDES E CIA. LTDA.
Recorrida : DRF no Rio de Janeiro - RJ

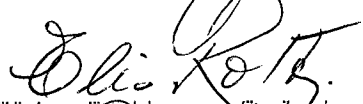
IPI - ISENÇÃO - Revogada a isenção do artigo 45, incisos VI, VII e VIII, do RIPI/82, por força do disposto no artigo 41, parágrafo 1º, do ADCT da CF/88. Recurso negado.

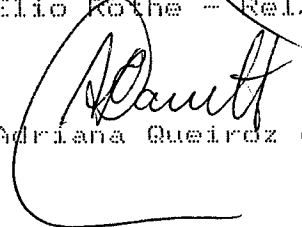
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALBINO MENDES E CIA. LTDA.

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

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 1994.


Melvio Escovedo Barcellos - Presidente


Elio Kothe - Relator


Adriana Queiroz de Carvalho - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 27 ABR 1995

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

/OVR/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.000417/92-21
Recurso nº: 91.129
Acórdão nº: 202-07.249
Recorrente: ALBINO MENDES E CIA. LTDA.

RELATÓRIO

ALBINO MENDES E CIA. LTDA. recorre para este Conselho de Contribuintes da Decisão de fls. 100/104, do Substituto do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro - Centro-Norte, que julgou procedente o Auto de Infração de fls. 71/72.

Em conformidade com o referido Auto de Infração, Termo de Verificação e Encerramento e demais documentos que o acompanham, a ora recorrente foi intimada ao recolhimento da importância correspondente a 10.944,85 UFIR, tendo em vista os fatos assim relatados no referido Auto de Infração:

"No decorrer da ação fiscal constatamos a existência de três infrações, como descritas a seguir: a) glosa de créditos decorrentes de devoluções de vendas, por falta de comprovação de sua legitimidade, em virtude da inexistência de escrituração do livro de controle da produção e do estoque - modelo 3 -, no valor originário de Cr\$28.381,35, conforme mapa demonstrativo de fls; b) falta de estorno de créditos de insumos aplicados em produtos isentos, no período compreendido entre outubro de 1989 e setembro de 1990, resultando em imposto recolhido a menor, no valor originário de Cr\$384.167,02; e c) falta de lançamento do imposto nas notas-fiscais de saídas, concernentes a produtos tributados com alíquota de 8%, em virtude da inobservância da extinção do benefício fiscal previsto na Lei 4864/65 e artigo 29 do Decreto-Lei 1593/77, a partir de 05.10.90, consoante o disposto no artigo 41, parágrafo 1º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, conforme mapa demonstrativo de fls , no valor originário de Cr\$6.534.737,67."

Exigidos, também, juros de mora, TRD e multa.

O Termo de Verificação e Encerramento esclarece:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13707.000417/92-21
Acórdão nº: 202-07.249

"Trata-se de estabelecimento industrial que produz e dá saída a artefatos de cimento, classificados na TIPI no capítulo 68, com alíquota de 8%. Dentre os produtos que dá saída encontram-se blocos de concreto, anéis de concreto, calhas, meios fios e placas para pisos, todos contemplados pela Portaria MF 263/80 que relacionou os produtos com a isenção concedida pela Lei 4.864/64 e art. 29 do DL 1.593/77. O referido benefício fiscal teve vigência até 04.10.90, em virtude do artigo 41, caput e parágrafo primeiro do Ato Declaratório das Disposições Transitórias da Constituição Federal que fixou o prazo de dois anos, a contar da promulgação da Carta Magna, para que os incentivos setoriais fossem ratificados por lei; caso contrário, estariam sumariamente revogados.

O exame dos livros e documentos fiscais constatou a existência de três infrações ao regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto 97.981/82, como descrito a seguir: a) glosa de créditos decorrentes de devoluções de vendas, por falta de comprovação de sua legitimidade, em virtude da inexistência de escrituração do livro de controle da produção e do estoque - modelo 3, conforme discriminado no mapa demonstrativo de fls.; b) falta de estorno de créditos de insumos aplicados em produtos que saíram do estabelecimento com isenção, no período compreendido entre outubro de 1989 e setembro de 1990, resultando em imposto recolhido a menor, conforme mapa demonstrativo de fls., e; c) falta de lançamento do imposto nas notas-fiscais relacionadas no mapa demonstrativo de fls., no período compreendido entre outubro e dezembro de 1990."

Impugnando a exigência a autuada expôs e requereu:

"O Auto de Infração de 21/01/92 compreende lançamento do tributo decorrente das apurações: a) glosa de créditos por devoluções de vendas, em virtude da não escrituração do livro de controle de produção e estoque - modelo 3; b) falta de estorno de créditos de insumos aplicados em produtos isentos, no período compreendido entre outubro de 1989 e setembro de 1990; c) falta de lançamento do imposto nas notas fiscais de saídas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13707.000417/92-21
Acórdão nº: 202-07.249

concernentes a produtos considerados isentos, e, que, a fiscalização, considera tributados, por extinção do benefício em virtude do disposto no art. 41, parágrafo 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a partir de 05.10.90.

Com referência aos itens a e b, nada temos a opor, e efetuamos espontaneamente o pagamento do imposto devido, com os acréscimos legais, e redução da multa de 50%, conforme cópia do DARF anexo. No entanto, quanto ao item c, cabe a impugnação do lançamento por indevido.

Os produtos que o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional relacionou como dados como saída sem lançamento do imposto estão sob o amparo da Lei n. 4.864/64 e art. 29 do Dec.l. n. 1.593/77, e não são atingidos pelo art. 41, parágrafo 1º, do ATO Declaratório das Disposições Transitórias da Constituição Federal em vigor.

O art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias estabelece:

"Os poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial (o grifo é nosso) em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis. Parágrafo 1º. Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei".

O equívoco de interpretação está em enquadrar todas as isenções abrangidas pelo citado artigo 41, quando, ao contrário, o IPI é um imposto indireto, e o art. 41 se refere mais ao imposto de renda pela natureza setorial dos incentivos. A isenção questionada no processo encontra-se dentro do próprio Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados. E tanto a verdadeira aplicação da isenção que a Superintendência da Receita Federal no processo n. 13702-000690/90-06, em despacho de 14.01.91, afirmou a isenção, com confirmação da Coordenação do Sistema de Tributação a qual nos reportamos como norma de procedimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13707.000417/92-21
Acórdão nº: 202-07.249

Ainda, a favor da isenção e benefício da não tributação daqueles produtos, milita o Parecer CST/SIPC n.1.483, de 26 de novembro de 1990, cuja ementa diz:

"Se destinados à aplicação em obras hidráulicas ou de construção civil, estão isentos do IFI, como blocos de concreto, os produtos classificados nos códigos 68.11.02.00, 68.11.08.00 da TIPI/79, bem como os nominalmente citados no item 2.2.b da Port. MF n. 263/81, classificados no código 68.11.99.00 da TIPI/79. A isenção de que gozam esses produtos prevalece mesmo que suas classificações ou alíquotas tenham sido posteriormente alteradas".

Assim, nesta parte merece ser revisto o processo, para que seja declarado sem efeito o lançamento de tributo, por persistir a isenção, sob pena de divergência de interpretação entre autoridades fazendárias."

A decisão recorrida está assim fundamentada:

5.1 Pela improcedência da impugnação.

5.2 Dispõe a Constituição, em seu Ato Declaratório das Disposições constitucionais Transitórias (ADCT):

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."

pará. 1º Considerar-se-ão **revogados** após dois anos, a partir da data de promulgação da constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei". (Grifei)

5.2.1 O incentivo em tela enquadra-se na natureza setorial, pelo que falece substância à tese da autuada de excluí-los do âmbito do supracitado artigo 41.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13707.000417/92-21
Acórdão nº: 202-07.249

5.3 O Parecer 1483/90, a que alude a autuada, foi substituída pelo de No. 1227/91, que ratifica os seus termos e acrescenta em seu item 3:

item 3 "Cabe salientar, entretanto, que por força do disposto no art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, de 05 de outubro de 1988, a isenção de que se trata, por ser de natureza setorial, somente vigorou até 04 de outubro de 1990." (Grifei)

5.4 Também o Parecer No. 691 de 24 de junho de 1991, elaborado em função da consulta formulada pela INCOFRE, INDUSTRIA e COMERCIO DE FEMOLDADOS S/A, dispunha em sua ementa:

ementa: "Por força do disposto no art.41, parágrafo 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a partir de 05.10.90 não mais fazem jus à isenção do IPI os produtos de que tratam os incisos VI, VII e VIII do art. 45 do RIPI/82 (Lei No. 4864/65, art. 31 e Decreto-Lei No. 1593/77, art.29), por estarem incluídos entre os incentivos fiscais de natureza setorial, não confirmados por nova Lei." (Grifei)

5.5 Deixo de aludir ao processo No. 13702.000690/90-06 visto a autuada não haver trazido maiores subsídios a respeito.

5.6 Verifica-se, portanto, que a legislação tributária guarda consonância entre si, pelo que não ocorre a "divergência da interpretação entre autoridades fazendárias", a que alude a impugnante no item 6 da sua defesa.

5.7 Isto posto, e

CONSIDERANDO que o procedimento fiscal obedeceu às normas aplicáveis à espécie, estando as infrações devidamente descritas e capituladas;

CONSIDERANDO que a documentação arrolada no processo prova, cabalmente, as infringências identificadas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no: 13707.000417/92-21
Acórdão no: 202-07.249

CONSIDERANDO que as razões de defesa, trazidas, à lide, carecem de substância para ilidir o feito;

CONSIDERANDO que os itens 1 e 2, do Auto de Infração, em julgamento, não foram objeto da impugnação, havendo a autuada procedido ao pagamento das quantias que lhes eram inerentes (fls.86) confirmada às fls. 98;

CONSIDERANDO os Pareceres CST/SIFC Nos. 1483/90, 1227/91 e 691/91;

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta,".

Tempestivamente, a autuada interpôs recurso a este Conselho pelo qual expõe e requer:

"O assunto prende-se à interpretação e consequências do disposto no art. 41, e seu parágrafo 1º, do Ato das Disposições Transitórias da Constituição, que determinou a reavaliação de todos os incentivos fiscais de natureza setorial em vigor, mediante proposta ao Poder Legislativo de medidas cabíveis, bem como revogação, após dois anos, ou seja, a partir de 04.10.90, dos incentivos não confirmados por lei.

O dispositivo constitucional gerou controvérsias e, ainda, é motivo de divergências, isto porque havia a determinação de reavaliação de incentivos fiscais de natureza setorial pelo Poder Executivo, que não o fez, e, por outro lado, revogação de incentivos a serem tipificados.

O próprio julgamento no item 3.1.4. abriu o contraditório na interpretação da matéria, ao declarar:

"... o Parecer que dirimiu as dúvidas quanto às indagações de quais são os incentivos setoriais e qual a sua vigência é o CST/SIFC, número 691, de 24.07.91, que solucionou consulta formulada pela empresa INCOBRE - IND. E COM. DE PREMOLDADOS".

No item 5.3., também, da decisão, se observa a adoção de uma data para início do entendimento pelos contribuintes e cumprimento do dispositivo constitucional:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13707.000417/92-21
Acórdão nº: 202-07.249

"O Parecer 1483/90 a que alude a autuada foi substituído pelo de n. 1.227/91, que ratifica os seus termos".

Ao aceitar a consulta, a repartição reconheceu a dúvida e deu a interpretação que correspondeu à reavaliação do incentivo. E a partir de 24.7.91, data da resposta à consulta, que deve ser cobrado o imposto. E o que se infere do item VI do art. 52 do Decreto n. 70.235, de 06 de março de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal:

"Art. 52. Não produz efeito a consulta formulada:

VI - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal da lei".

Na resposta à consulta, como frisou a decisão no item 3.1.4, dirimiram-se as dúvidas a respeito, sendo inequívoca a não cobrança do imposto antes. E, no caso da nossa empresa, estávamos acobertados por consulta anterior à Constituição formulada sobre a isenção, consulta que prevaleceu até a data do Parecer CST/SIFC n. 691 (docs. anexos).

Improcede, portanto, o imposto cobrado neste processo e que diz respeito aos meses de outubro/dezembro de 1990, face aos pareceres que foram proferidos em 1991, interpretando a matéria, o que correspondeu sem dúvida a uma reavaliação do incentivo e derrogação de todas as consultas já formuladas sobre isenção,".

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13707.000417/92-21
Acórdão nº: 202-07.249

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ELIO ROTHE

Em primeiro lugar, algumas considerações sobre o que se contém no recurso da autuada.

Ao referir-se ao item 3.1.4 da decisão recorrida, toma-o como se fora fundamento de decidir, quando, na verdade, se trata de parte do relatório, citando colocação da impugnação da própria autuada.

Os pareceres a que se refere, em nada lhe beneficiam, tanto por não ser parte dos mesmos, como porque suas conclusões são pelo término da isenção, conforme se verifica por suas cópias de fls. 88 a 93.

Também, totalmente impertinente a invocação ao artigo 52, VI, do Decreto nº 70.235/72, que trata de consulta formulada mas que não produz efeito.

No mérito, ou seja, a cobrança do imposto com fundamento na revogação da isenção, pela aplicação do artigo 41 e seu parágrafo 1º do ADCT da CF/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"

O 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13707.000417/92-21
Acórdão nº: 202-07.249

produção desses componentes, quando sujeitos ao tributo, tenham sido regularmente tributados."

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

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

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

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

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

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

Por outro lado, a C.F./88, em seu ADCT, pelo artigo 41, determinou a reavaliação dos incentivos fiscais de natureza setorial, então em vigor, determinando a revogação daqueles que não fossem confirmados no prazo de dois anos da promulgação da Constituição, **verbis**:

"Art. 41 - Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13707.000417/92-21
Acórdão nº: 202-07.249

Assim, na aplicação do artigo 41 da ADCT da C.F./88, cabe, primeiramente, indagar se a isenção pode se constituir num incentivo fiscal.

E o professor Aires Ferdinando Barreto, in Revista de Direito Tributário nº 42, páginas 167/168, que preleciona:

"Estímulos fiscais são tratamentos, legais menos gravosos ou desonerativos da carga tributária, concedidos a pessoas físicas ou jurídicas, que pratiquem atos ou desempenhem atividades consideradas relevantes às diretrizes da política econômica e, ou, social traçada pelo Estado.

Os estímulos representam, assim, instrumentos jurídicos de que dispõe o Estado para atingir interesses públicos considerados relevantes, sendo comum sua utilização para criar, impulsionar ou incrementar os resultados das políticas de desenvolvimento nacional.

.....
.....
.....

Os incentivos manifestam-se sob várias formas jurídicas. Expressam-se, em sentido lato, desde a forma imunitória até a de investimentos privilegiados, passando pelas isenções, alíquotas reduzidas, suspensão de impostos, manutenção de créditos, bonificações, e outros tantos mecanismos, cujo último é sempre o de tornar as pessoas privadas colaboradoras da concretização das metas postas ao desenvolvimento econômico e social pela adoção do comportamento ao qual estão condicionados." (grifei)

Também, o mestre Geraldo Ataliba se pronunciando sobre a matéria in Revista de Direito Tributário nº 50, página 35:

"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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no: 13707.000417/92-21
Acórdão no: 202-07.249

não caber dúvida razoável quanto ao seu alcance. Desconheço - e atrevo-me a manifestar que dificilmente se encontrará - autor, ou decisão judicial que rejeite a inclusão das isenções tributárias como espécie de incentivo, ou como instrumento de incentivos."

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

Desse modo, a isenção em pauta não pode deixar de ser considerada um incentivo fiscal.

Em seguida, cabe perquirir quanto à natureza setorial ou não da referida isenção.

O termo "setorial" que significa relativo a setor, juridicamente, não tem significação própria, e, como se trata de vocábulo de uso comum na área econômica e com esse alcance utilizado no dispositivo constitucional, é nesse campo que deve ser apreendido o seu entendimento.

Na Enciclopédia Saraiva de Direito, em seu verbete Incentivos Fiscais, às fls. 227, diz Ana Maria Ferraz Augusto:

" o que caracteriza o incentivo setorial é a finalidade restrita a um determinado setor da atividade econômica."

O vocábulo "setor" tem o significado de parte, segmento, conforme se depreende do "Aurélio":

- "1. Subdivisão de uma região, zona, distrito, seção, etc.....
.....
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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13707.000417/92-21
Acórdão nº: 202-07.249

"Fundamental é determinar o sentido da expressão "incentivos de natureza setorial", para que se entenda o alcance da disposição em exame, ou seja, que benefício ela afeta. Sobre o conceito de incentivo fiscal e sua relação com as isenções (cuja abordagem apresenta interesse neste estudo), entendemos, seguindo em linhas gerais, a lição de Henry Tilbery, que incentivo fiscal é gênero de que a isenção tributária seria espécie. "Natureza setorial, por sua vez, diz respeito ao setor da economia ou ramo de atividade econômica."

Sem a necessidade de enumerar, existem incentivos fiscais que se dirigem para toda sociedade, sem qualquer espécie de restrições, enquanto que outros têm por finalidade atingir determinadas áreas da economia ou a determinada atividade.

Pelo exposto, é de se concluir que a natureza setorial de que trata o artigo 41 do ADCT da CF/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, incisos VI, VII e VIII do RIPI/82.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 1994.


ELIO ROTHE