



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 01/07/1996
C	Rubrica

**Processo : 13851.000673/92-28**

**Sessão : 23 de maio de 1995**

**Acórdão : 203-02.164**

**Recurso : 95.350**

**Recorrente : MARCHESAN - IMPLEMENTOS E MÁQ. AGRÍCOLAS "TATÚ" S.A.**

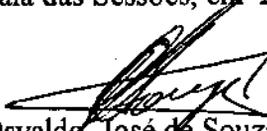
**Recorrida : DRF em Ribeirão Preto - SP**

**IPI - ISENÇÃO DE MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS -** Dado o caráter eminentemente social e devido a características de essencialidade, foram reiterados pela Lei 8.191/91 os benefícios da isenção para máquinas e implementos agrícolas. **Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MARCHESAN - IMPLEMENTOS E MÁQUINAS AGRÍCOLAS "TATÚ" S.A.**

**ACORDAM** os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 23 de maio de 1995

  
**Osvaldo José de Souza**  
**Presidente e Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues, Maria Thereza Vasconcellos de Almeida, Sérgio Afanasieff, Mauro Wasilewski, Tiberany Ferraz dos Santos, Celso Angelo Lisboa Gallucci e Sebastião Borges Taquary.

mdm



**Processo** : 13851.000673/92-28

**Acórdão** : 203-02.164

**Recurso** : 95.350

**Recorrente** : MARCHESAN - IMPLEMENTOS E MÁQ. AGRÍCOLAS "TATU" S.A.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos em exame no presente processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida (fls. 303/305):

"Em procedimento fiscal levado a efeito contra a empresa acima identificada, a fiscalização apurou insuficiência no lançamento e recolhimento do **IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS** nos períodos de apuração compreendidos entre 01.10.90 e 30.09.92.

Consequentemente foi lavrado o Auto de Infração de fls. 276/279 para exigir-lhe o Crédito Tributário equivalente a **837.014,91 UFIR** assim constituído: 316.268,68 UFIR de Imposto Sobre Produtos Industrializados, 204.477,55 UFIR de Juros de Mora e 316.268,68 UFIR de Multa (cálculos válidos até dezembro de 1.992).

Conforme o termo de encerramento de ação fiscal de fls. 280, a interessada deu saída a mancais e facas de roçadeiras de sua fabricação, com classificação fiscal incorreta e aplicação de alíquota menor, de acordo com a Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados, aprovada pelo Decreto nr 97.410/88, doravante denominada TIPI/88.

Foram dados como infringidos os artigos 15, 16, 54 parágrafo 1.º e 55 inciso I-b, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nr 87.981/82 e a Seção XV, capítulo 82 e Seção XVI, nota 2 alínea "a" e capítulo 84 da TIPI/88.

Regularmente notificada ingressou com a impugnação de fls. 282 a 286, instruída com os documentos de fls. 287 a 292, onde inicialmente, alega que o crédito tributário foi constituído em virtude de equivocado entendimento por parte dos autuantes sobre as classificações fiscais de dois produtos fabricados pela empresa: "MANCAL e FACA PARA ROÇADEIRA", os quais



**Processo :** 13851.000673/92-28  
**Acórdão :** 203-02.164

no seu entender, incluem-se como partes e peças de máquinas e implementos agrícolas.

Relativamente aos MANCAIS, alega ser correta a classificação fiscal por ela adotada, posição 84.32.90.00.00 da TIPI/88, alíquota de 5% (cinco por cento), ao contrário do entendimento da fiscalização que classificou aquele produto na posição 84.83 da TIPI/88, alíquota de 12% (doze por cento).

Aduz que o Decreto-lei nr 1.374, de 11.12.74, conferiu isenção às máquinas e implementos agrícolas relacionados na Portaria 668, de 11.12.74, do então Ministro de Estado da Fazenda, e que incluía, entre outros, os produtos classificados na posição 84.24, da Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nr 73.340/73, vigente à época: "MÁQUINAS, APARELHOS E INSTRUMENTOS AGRÍCOLAS E HORTÍCOLAS PARA PREPARAÇÃO E TRABALHO DO SOLO E PARA CULTIVOS, INCLUSIVE OS ROLOS PARA PREPARAR TERRENOS GRAMADOS E CAMPOS DE ESPORTE." Acrescenta, ainda, que ao relacionar a posição 84.24, foram beneficiadas pela isenção as partes e peças que se classificavam na posição 84.24.90.00.

Afirma que no âmbito dos tributos federais jamais houve a menor dúvida quanto ao fato de estarem os mancais isentos do IPI por se classificarem na posição 84.24.90.00 e que o Ministério da Agricultura expediu declaração, em 05.07.77, ratificando que os mancais de sua fabricação eram partes e peças de implementos agrícolas fabricados para uso exclusivo nestes equipamentos.

Cita, também, a Portaria 228 de 25.04.80 do Ministério da Fazenda, que reconheceu expressamente que os mancais, quando de uso exclusivo em produtos classificados na posição 84.24 da TIPI vigente à época, eram beneficiados pela isenção do Decreto-lei nr 1.374/74, fato este já reconhecido anteriormente através da Portaria 692 de 21.11.77 com efeito retroativo a 01.01.75.

Aduz, ainda, que o artigo 41, parágrafo 1.º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88, embora revogando a isenção tributária, não tem o condão de alterar a classificação dos mancais que na TIPI/88 se enquadrariam na posição 84.32.90.00.00, a qual seria correspondente à posição 84.24.90.00 da TIPI anterior. Deste modo seria incoerente o entendimento da fiscalização no sentido de classificar o produto na posição 84.83 da TIPI/88.

Além disto, afirma ser equivocada, para os mancais de sua fabricação a aplicação da nota 2, alínea "a" da Seção XVI da TIPI/88:



**Processo** : 13851.000673/92-28  
**Acórdão** : 203-02.164

a) - "As partes que constituam os artefatos compreendidos em qualquer das posições dos capítulos 84 e 85 (exceto as posições 84.85 e 85.48) incluem-se nessas posições, quaisquer que sejam as máquinas a que se destinam."

No seu entender, o correto seria aplicar a Nota 2, alínea "b" da mesma seção, que dispõe:

b) - "Quando se possam identificar como exclusivas ou principalmente destinadas a uma máquina específica ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea "a" anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou estas máquinas."

Desta maneira, em função dos mancais se destinarem exclusivamente aos implementos e máquinas agrícolas, entende a autuada que eles se classificariam como "PARTES" (posição 84.32.90.00.00) e que outra interpretação excluiria esta posição da TIPI/88.

Relativamente ao outro produto, "FACAS PARA ROÇADEIRAS", a impugnante aduz que as mesmas alegações expendidas para "MANCAIS" devem ser aplicadas. Acrescenta que o nome do produto é irrelevante, devendo prevalecer o produto em si e sua destinação, e que por se tratar de produto destinado exclusivamente a compor máquinas agrícolas, deve ser classificado na posição 84.32.90.00.00 (5% - cinco por cento) e não na posição 82.08.40.99.00 (8% - oito por cento).

Finalizando, requer, caso não se cancele o auto de infração, sejam excluídos os valores da multa, dos juros de mora e da correção monetária, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional.

Cumprindo o preceito consubstanciado no artigo 19 do Decreto nr. 70.235/72, manifestou-se o autuante às fls. 294/296."

Na mencionada decisão, a autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência constante do auto de infração, cuja ementa destaco:



**Processo : 13851.000673/92-28**  
**Acórdão : 203-02.164**

**- IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**

Constatada a falta de lançamento e recolhimento do IPI em virtude de classificação fiscal incorreta, o crédito tributário deve ser exigido com multa de ofício e demais acréscimos legais.

Inconformada, a atuada apresentou a este Conselho, o recurso de fls. 313/320, no qual alega, em síntese, que:

a) a classificação adotada pela recorrente para os mancais de sua fabricação (84.32.90.0000) está correta, não merecendo qualquer reparo;

b) as partes e peças que estão na classificação 84.24.90.00 foram igualmente beneficiados pela isenção do DL 1.374/74;

c) o fato de ter sido revogada a isenção tributária, para efeitos do IPI, não tem o condão de alterar a classificação fiscal do produto. O efeito desta revogação é o de passar a ser exigido o IPI dos mancais, pela alíquota estabelecida para a sua posição na TIPI;

d) estando reconhecido pelo próprio Fisco que os mancais se destinam exclusivamente aos implementos e máquinas agrícolas, são eles PARTE classificando-se na posição destas máquinas conforme acertadamente vem a recorrente procedendo ao declarar a Posição 84.32.90.0000;

e) não importa se a recorrente alterou o nome do produto atuado, antes designado de FACAS, para ROÇADOR. O essencial é que se trata do mesmo produto e destinado exclusivamente, a compor máquina agrícola. Portanto, é parte desta;

f) o produto atuado (faca-roçadeira), tal qual o mancal, parte de máquina agrícola, sua classificação fiscal correta é a 94.32.90.0000, e não a 82.08.40.9900 constante do auto de infração;

g) a recorrente observou as normas tributárias pertinentes, e portanto, ainda que devido o tributo pela diferença que lhe está sendo exigida (e não é), de acordo com os expressos termos do artigo 100 do CTN, deve ser excluída a imposição da penalidade, juros de mora e correção monetária;

É o relatório.



Processo : 13851.000673/92-28  
Acórdão : 203-02.164

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OSVALDO JOSÉ DE SOUZA

A regra 2-A da Seção XVI, estabelece: "As partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 8485 e 8548) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem."

À posição 84.32. lê-se:

"Máquinas e aparelhos de uso agrícola, hortícola ou florestal, para preparação ou trabalho do solo ou para cultura;..."

À posição 84.32.90 lê-se: (defendida pelo recorrente).

"Partes."

À posição 84.83.20 lê-se: (lançada pelo Fisco).

"mancais (chumaceiras) com rolamentos incorporados"

84.83.30:

"mancais (chumaceiras) sem rolamentos;"

Quando a defendente pede que se aplique a nota 2 - Alínea "b" da Seção XVI:

"Quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição (mesmo nas posições 8479 ou 8543), as partes que "não" sejam consideradas na alínea "a" anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou estas máquinas;"

Devo salientar a frase destacando-a do texto:

AS PARTES QUE NÃO SEJAM CONSIDERADAS NA ALÍNEA "A"  
ANTERIOR.

Considerando ainda que "a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas..."

E que os produtos mancal e faca para roçadeira possuem posições específicas na TIPI e por isso não devem ser classificados como partes de máquinas e implementos agrícolas.



**Processo** : 13851.000673/92-28  
**Acórdão** : 203-02.164

Complementando, a recorrente diz que “a Requerente irá recolher as alíquotas maiores a partir 01/12/92 sobre os roçadores para se livrar da incômoda posição de devedora do fisco federal”.

Além destas argumentações todas há que se considerar também alguns outros aspectos.

A Portaria Ministerial 228/80 encerra em seu bojo o entendimento de que as partes e peças nela relacionadas e que forem destinadas exclusivamente, a máquinas e implementos agrícolas, também serão beneficiadas com a isenção prevista no artigo 1.º do D.L. n.º 1.374/74.

Ocorre que este entendimento cria uma situação interessante porque abarca a idéia de que partes e peças de máquinas e implementos agrícolas, mesmo que possuam, na TIPI, outra classificação, para efeitos do gozo da isenção, são deslocadas para a mesma posição da máquina/implemento beneficiado.

Claro está que esta “nova classificação” só se aplica a produtos destinados exclusivamente a máquinas e implementos agrícolas, e a Portaria quando diz “considera-se máquinas e implementos agrícolas... os produtos abaixo relacionados...”.

Querendo dizer, está significando, que deslocou a classificação destes produtos de sua classificação original para uma nova classificação, para efeitos fiscais, para atender ao disposto no art. 1.º do Decreto-Lei n.º 1.374/74.

Ou por outra, para beneficiar a agricultura, atividade merecedora de todo incentivo, quis a Portaria Ministerial, por autorização legal, alcançar todos os produtos empregados na agricultura, mesmo que eventualmente pudessem estar classificados em posição própria, que por si não autorizaria a isenção. Estes produtos, que, originariamente, não teriam sido abrangidos pela isenção, passaram a ser isentos por força da vontade ministerial que se amparou na lei para conceder o favor fiscal.

Assim, o raciocínio que está na base desta concessão é o de que, sendo o produto destinado exclusivamente a uso em atividades agrícolas, vale dizer, com emprego exclusivo em máquinas e implementos agrícolas, fará, pois, jus à isenção concedida aos demais produtos destinados à agricultura.

Esta mesma lógica, deve prevalecer ainda hoje; este mesmo raciocínio perdeu sua validade de ontem para hoje?

A Lei maior, inflexível, revogou todos os incentivos a partir de 05/10/90. No entanto, logo em seguida foram instituídos novamente os incentivos à agricultura.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13851.000673/92-28  
**Acórdão** : 203-02.164

Tudo o que se diz e se escreve a respeito de atividades essenciais, conotações sociológicas não tem aplicação quando se trata de agricultura? É óbvio que tem. O que há de mais importante, mais social, mais essencial do que produzir alimentos? E é esta atividade que recebeu o incentivo da isenção tributária.

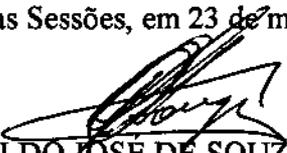
O raciocínio, a lógica que eram tão cristalinos antes da revogação determinada pela Carta Magna, de maneira genérica, não valem mais?

Valem, sim. Tanto que em seguida a legislação restabeleceu aqueles incentivos.

Portanto, entendo que a contrário senso, se a Lei n.º 8.191/91 e o Decreto Regulamentador n.º 151/91 contemplaram com a isenção os produtos destinados à produção agrícola é porque eles sempre fizeram jus a este benefício, pela essencialidade e pelo forte caráter social de que se revestem.

Assim, por tudo isto e pelo que consta da legislação e do processo dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 1995.

  
OSVALDO JOSÉ DE SOUZA