



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA.

RFFS.

Sessão de 19/setembro de 19 89

ACORDÃO N.º 301-26.026

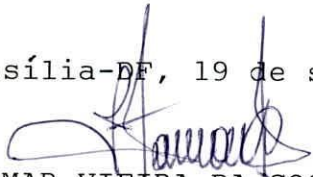
Recurso n.º 110.712 Processo nº 10480-009563/88-59.
Recorrente CIA. ENERGÉTICA DE PERNAMBUCO.
Recorrida a IRF - PORTO DO RECIFE - PE.

ISENÇÃO. Importação realizada pela Companhia Energética de Pernambuco am parada pelo DL 1938/82, revogado pelo DL 2433/88. Considera-se direito adquirido em face ao art. 178 do CTN. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Wladimir Clovis Moreira, José Maria de Melo, Maria Lucia Silva Castelo Branco e João Holanda Costa, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, 19 de setembro de 1989.


ITAMAR VIEIRA DA COSTA - Presidente.


ROSA MARTA MAGALHÃES DE OLIVEIRA - Relatora.


LUIZ ALFREDO RIBEIRO DA SILVA PAULIN - Proc. da Fazenda Nacional.

VISTO EM
SESSÃO DE:

26 JAN 1990

Participaram, ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros:

FAUSTO FREITAS DE CASTRO NETO e HAMILTON DE SÁ DANTAS.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

RECURSO Nº 110.712 ACÓRDÃO Nº 301-26.026.

RECORRENTE: COMPANHIA ENERGÉTICA DE PERNAMBUCO.

RECORRIDA : IRF/PORTO DE RECIFE-PE.

RELATOR : ROSA MARTA MAGALHÃES DE OLIVEIRA.

R E L A T Ó R I O

Companhia Energética de Pernambuco na guarda do prazo regulamentar, recorre a este Conselho do ato do titular da IRF/Porto de Recife-Pernambuco, que indeferindo sua impugnação manteve, o crédito tributário consubstanciado no lançamento de fls. 01, do seguinte teor:

"Tendo em vista o indeferimento do pleito de isenção, exarado no campo 24 de DI nº 2041/88, cópias xerográficas anexas, proponho seja a empresa acima qualificada intimada a recolher a importância de Cz\$ 3.489.161,36 (três milhões, quatrocentos e oitenta e nove mil, cento e sessenta e um cruzados e trinta e seis centavos), sendo Cz\$ 2.638.861,54 (dois milhões, seiscentos e trinta e oito mil, oitocentos e sessenta cruzados e cinquenta e quatro centavos) de imposto de Importação e Cz\$ 850.299,82 (oitocentos e cinquenta mil, duzentos e noventa e nove cruzados e oitenta e dois centavos) de Imposto sobre Produtos Industrializados, ou apresentar no prazo de 30 (trinta) dias im impugnação na forma regulamentar".

Notificada do lançamento, a empresa apresentou impugnação tempestiva às fls. fazendo em síntese as seguintes considerações:

- 1 - A autuada é sub-mutuária no Empréstimo número 2138-BR, concedido pelo Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento-BIRD, a Centrais Elétricas Brasileiras SA - ELETROBRÁS, conforme Certificado de Registro 121/0134 (fl. 37) expedido pelo Banco Central do Brasil. Parte do valor foi repassado à CELPE em 09/09/1982, para que ela aplicasse na execução de projeto de transmissão e distribuição de energia elétrica, no interesse do Estado de Pernambuco, valendo-se de concorrências internacionais para selecionar

seus fornecedores;

- 2 - a importação foi realizada com base do Decreto-lei nº 1938/82.
- 3 - o Decreto lei nº 2434/88, garantiu a isenção, a despeito, de o Decreto lei nº 1938/82 ser revogado pelo de nº 2433/88, porquanto a documentação de financiamento e da concorrência internacional antecede o Decreto lei 2434/88.

Solicita a manutenção da isenção.

A decisão da autoridade julgadora de primeiro grau foi proferida com base nos esclarecimentos de que:

a - quando ocorreu a importação o DL 1938/82 já havia sido revogado pelo de nº 2433/88;

b - a guia de Importação foi emitida em 02/06/88, após publicação do Decreto lei nº 2434/88 e,

c - a existência do funcionamento e concorrência internacional não significa concessão de isenção", e nos considerando" de fls. 47 e 48 sendo assim ementada:

"Isenção Tributária. Aparelhos e peças sobressalentes importadas com respaldo no Decreto lei numero 1938/82 revogada pelo art. 32 do Decreto lei 2433 de 20 de maio de 1988, e sob o amparo do inciso II do art. 10, do Decreto lei nº 2434, de 20 de maio de 1988. Capitulação fiscal errônea do importador.

Ação fiscal procedente, em parte para exigir interessado a diferença do imposto".

Inconformada, a empresa autuada interpôs recurso voluntário a este Colegiado às fls. 57/60, alegando em síntese:

a - o edital é lei interna na licitação, e como tal vincula a seus termos tanto os licitantes quanto a Administração que o expediu (Hely Lopes Meirelles in "Licitação e Contrato Administrativo".

b - a IRF no Porto de Recife acolheu, em parte, a

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

impugnação mantendo o cancelamento da isenção do Imposto de Importação, e que a mesma está fundamentada no art. 10, incisos I e II do DL. 2434 de 19/05/88.

c - a sua situação jurídica já se achava definida, e o benefício comprovadamente concedido, nos termos da legislação anterior;

d - as relações jurídicas já se achavam definitivamente constituídas sendo que, o Edital de concorrência de 08/07/85, sob a égide do DL 1938/82, estabeleceu regras que não poderiam ser modificadas pelo DL 2434/88 vigente a partir de 20/05/88;

e - a liberação da GI com data de 02/06/88 é produto da burocracia e a documentação necessária teve entrada com muita antecedência;

f - não se pode confundir direito que possa ser exercido, com direito já exercido, como no caso presente em que a isenção já era considerada fato consumado;

g - o cancelamento da isenção não tem apoio no dispositivo legal que serviu de suporte à decisão a quo;

f - solicita seja reformada a decisão que cancelou a Isenção.

É O RELATÓRIO. *plm*

V O T O

Trata o presente processo de isenção de imposto (II e IPI) decorrente de contrato de financiamento celebrado entre a ELETROBRÁS e Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD) destinados à execução do Projeto de Distribuição e Transmissão de Energia Elétrica. Os recursos destinados à execução do Projeto de Distribuição e Transmissão de Energia Elétrica foram repassados, pela ELETROBRÁS à CELPE (Sociedade Estatal pernambucana de energia elétrica), nas mesmas condições do contrato original.

O referido contrato foi celebrado na vigência do Decreto-lei 1938/82, que assim estatui em seu artigo 1º:

" art. 1º - Ficam isentos do Imposto sobre a Importação as máquinas, equipamentos, aparelhos, bem como suas partes, peças, componentes e acessórios, importados por empresas com projetos industriais ou na área de serviços básicos, adquiridos com recursos oriundos de financiamentos concedidos a longo prazo por instituições financeiras internacionais, ou entidades governamentais estrangeiras, mediante concorrência internacional em que seja assegurada a participação da indústria nacional de bens de capital.

Parágrafo único - O disposto neste artigo estende-se às matérias primas, partes, peças e componentes, sem similar nacional, importados por empresas nacional vencedora de concorrência internacional para fabricação de máquinas, equipamentos e aparelhos a serem fornecidos às empresas com projetos industriais ou na área de serviços básicos, desde que satisfeitas as condições previstas neste artigo."

Ocorre, que, em 20 de maio de 1988 foi publicado o decreto-lei nº 24.33, que revoga expressamente, no seu artigo 32, o Decreto-lei nº 1938/82, ao estabelecer:

"Revogam-se as disposições em contrário e expressamente.

".....(omissis)...

.....(omissis)...

Decreto-lei nº 1.983, de 10 de maio de 1982..."

Todavia, na mesma data é editado o Decreto-lei 2.434 , explicitando em seu artigo 10 as condições dessa revogação:

"Art. 10 - Ressalvado o disposto neste decreto-lei, ficam revogadas as isenções e reduções, de caráter geral ou especial, do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados incidentes sobre bens de procedência estrangeira, exceto:

I - as comprovadamente concedidas, nos termos da legislação respectiva, até a data da publicação deste decreto-lei; e

II - as importações beneficiadas com isenção ou redução, na forma da legislação anterior, cujas Guias de Importação tenham sido emitidas até a data da publicação deste Decreto-lei.

Parágrafo único: O disposto neste artigo inclui as importações efetuadas por entidade da administração pública indireta, federal, estadual ou municipal."

Como se depreende dos autos o contrato supramencionado ocorreu na vigência do Decreto-lei 1938/82; assim como os atos decorrentes do mesmo ou sejam a Licitação Internacional, o contrato com o licitante vencedor e a importação de uma parcela do material que está sendo produzido pela Empresa contratada.

Nesse passo, assiste razão a recorrente quando afirma: "Não tem sentido, por isso, depois de feita a licitação, depois de firmado o contrato e iniciada sua execução, exigiu o imposto de importação, principalmente quando se tem presente que a função desse tributo não é produzir arrecadação, mas oferecer condições vantajosas ao produto nacional para a realização da venda."

A concessão da isenção tributária é feita pelo poder executivo, mas sempre com observância da lei. Quando prevista em contrato, a isenção tributária "e sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tri

butos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração."

A lei tributária pode revogar a qualquer tempo, a isenção dada por ato de simples liberalidade. Esse é o princípio geral. Todavia, como a norma de isenção tributária deve respeitar o direito adquirido, evidentemente torna-se vedado ao poder público revogar isenção tributária condicionada, ou onerosa, isto é, isenção concedida por prazo certo e em função de determinadas condições (isenção onerosas). A isenção tributária onerosa tem caráter contratual (a norma legal de isenção condicionada está a encargo do sujeito passivo tributário e lhe oferece um prazo mínimo de vantagem), sendo certo que sua revogação atenta contra o direito adquirido. É evidente que a isenção condicionada, concedida a prazo certo e em função de determinadas condições torna-se isenção concedida com troca de uma prestação por parte do sujeito passivo. Sua revogação viola a garantia constitucional do direito adquirido, não admitida pelo CTN, art. 178:

"A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qual quer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104."

A isenção é concedida por lei tendo em vista não o interesse individual, mas o interesse público. Assim, a isenção outorgada às pessoas como aos bens é concedida em função da situação em que essas pessoas ou esses bens se encontram em relação ao interesse público, exigindo ou justificando um tratamento isencional. A própria lei descreve objetivamente essas situações e considera que essas pessoas ou bens enquadrados dentro delas estão numa situação diferente das demais, e, por isso devem ter um tratamento diferente, em atenção mesmo ao princípio de isonomia ou igualdade.

Quando a isenção é concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, considera-se que o próprio legislador está predeterminando o tempo e a forma de relação de interesse público no caso concreto.

Quando a lei fixa prazo e condições, o legislador está reconhecendo que enquanto o contribuinte cumprir a condição e o prazo não se esgote, coexistem os fundamentos de interesse público que justificaram a isenção concedida ao titular.

Considerando, portanto que a isenção concedida em função de determinadas condições, como no caso em tela, resguardam o direito adquirido do sujeito passivo, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 1989.


ROSA MARTA MAGALHÃES DE OLIVEIRA - Relatora.

DECLARAÇÃO DE VOTO

A questão central trazida à apreciação deste Colegiado, no julgamento deste recurso diz respeito, em última análise, à possibilidade ou não do emprego de interpretação extensiva ou analógica de lei concessiva de isenção.

Há situações de direito e situações de fato muito claramente delineadas e definidas, que facilitam a elucidação da controvérsia.

É certo que em tese a recorrente preenchia os requisitos para se beneficiar da isenção do imposto de importação de que trata o artigo 1º do DL nº 1938/82.

É certo, também, que, durante a vigência desse diploma legal, a recorrente adotou as medidas preliminares necessárias à satisfação das condições exigidas para o gozo do benefício fiscal.

É igualmente certo que a referida lei isencional foi revogada antes que a recorrente tivesse alcançado qualquer das duas situações previstas no artigo 10 do DL nº 2434/88, que restringem o alcance da Lei revogatória.

Assim, o atendimento do pleito da recorrente só poderia se dar através da construção analógica.

Não se pode negar que a lógica e o bom senso recomendam uma apreciação favorável ao caso. Trata-se de pretensão juríssima, formulada por empresa estatal que explora serviço básico de energia elétrica. Pelo que consta dos autos, verifica-se que a importação foi feita por conta de recursos oriundos de financiamento concedido pelo BIRD, no âmbito de projeto de distribuição e transmissão de energia elétrica no estado de Pernambuco.

É de se considerar, ainda, o fato de já estar concluída toda a fase licitatória, inclusive com a emissão de ordem de compra dos equipamentos a serem importados, anteriormente ao advento da Lei revogadora.

Analizando sob o aspecto econômico, mormente levando em conta a situação conjuntural da economia brasileira, em que há dramática carência de recursos externos, chega a ser impensável

que o projeto da CELPE seja inviabilizado pela superveniência da lei que extinguiu a isenção.

Do ponto de vista jurídico, entretanto, há unanimidade na doutrina e na jurisprudência de que na aplicação da lei concessiva de isenção, deve ser observado o princípio da absoluta "literalidade" (CTN, art. 111), vedada interpretação extensiva, analógica ou de qualquer forma ampliativa do texto da lei isencional.

A esse propósito, vale citar o ensinamento de Rui Barbosa Nogueira (in Direito Tributário, pág. 458): "Não só a interpretação analógica não se aplica para a delimitação do alcance da isenção mas também a interpretação extensiva, onde ao contrário da analogia, a situação de fato é clara mas a de direito é obscura e o intérprete procura fazer com que a norma atinja também aquela situação de fato."

Dadas as circunstâncias do caso em exame, numa primeira análise, poder-se-ia concluir que, sendo condicionada, a isenção do DL 1938/82 estaria a salvo da revogação. Ocorre que o art. 178 do CTN que prevê essa hipótese, com a redação da lei complementar nº 24, de 07.01.75, só ressalva da revogação, a isenção condicionada que tenha prazo certo, o que não é o caso do citado Dec. Lei 1938/82. Na sua versão original, esse condicionamento não constava do texto do referido art. 178.

Sendo a isenção modalidade de exclusão do crédito tributário, está o interprete ou o aplicador da lei isencional limitado pelo princípio da estrita legalidade sendo-lhe vedado o emprego da analogia ou qualquer outra forma de interpretação extensiva. Decidir em sentido contrário seria decidir "contra legem".

Por essas razões, nego provimento ao recurso.


WLADIMIR CLOVIS MOREIRA - Conselheiro.