



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10
Acórdão : 202-12.373

Sessão : 16 de agosto de 2000
Recurso : 110.978
Recorrente : AÇOS VILLARES S.A.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

2º	RECORRIDA DESTA DECISÃO
C	RP/202-0-300
C	EM. 3.0 de maio de 2001
	Procurador-Geral da Fazenda Nacional

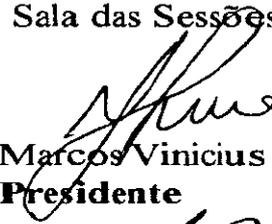
MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 11 / 09 / 2000
Rubrica

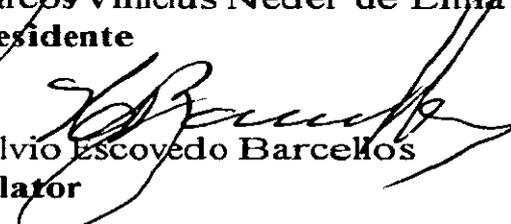
IPI – Ressarcimento instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, moratórios incidem somente a partir do trânsito em julgado da decisão que determinar a restituição (art. 167, parágrafo único, do CTN). Resgate do valor relativo ao crédito-prêmio à exportação deferido conforme artigo 3º do Decreto nº 64.833/69. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AÇOS VILLARES S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima, que fez declaração de voto, Adolfo Montelo, quanto ao direito ao ressarcimento, e Luiz Domingos e Oswaldo Tancredo de Oliveira, quanto à aplicação de juros. Fez sustentação oral pela recorrente, o Dr. Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2000


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Helvio Escovedo Barcellos
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno, Ricardo Leite Rodrigues, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Maria Teresa Martínez López e Roberto Domingo e Adolfo Montelo.

Imp/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10
Acórdão : 202-12.373
Recurso : 110.978
Recorrente : AÇOS VILLARES S.A.

RELATÓRIO

A empresa, às fls. 01/07, apresentou petição requerendo o ressarcimento referente ao crédito-prêmio à exportação, atualizado monetariamente e acrescido de mora, instituído pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 491/69, e em face do Programa previsto no Decreto-Lei nº 1.219/79, relativos aos contratos de compra e venda celebrados até 31.12.89.

Alega, ainda, a empresa que seu direito ao crédito-prêmio já foi reconhecido pelo Parecer JCF-08, da Consultoria-Geral da República (fls. 24/56), aprovado pelo Presidente da República e revestido de caráter normativo, nos termos do Decreto nº 92.889/86.

Assim foi efetuada diligência pelo Serviço de Fiscalização que, por meio da Informação Fiscal de fls. 227, concluiu pela insuficiência de prova de que as vendas haviam sido contratadas antes da data limite da extinção do benefício, propondo o indeferimento do pedido de ressarcimento.

Em 03.06.96, a empresa apresentou Petição de fls. 22/231, esclarecendo que os pedidos dos clientes e respectivas confirmações atendem perfeitamente aos requisitos consubstanciados na legislação de regência, requerendo, assim, o prosseguimento do deferimento do pedido de ressarcimento.

Pela Informação Fiscal de fls. 233/234, a fiscalização entendeu que o contrato registrado anteriormente a 31.12.89 na CACEX, relativamente a bens de longa duração, não é de produção.

Desta forma, a Delegacia da Receita Federal em Santo André - SP, analisando as Informações de fls. 227 e 233/234, decidiu, às fls. 246/247, pelo indeferimento do ressarcimento formulado na inicial, argumentando não haver sido comprovada a existência de contratos de venda ao exterior registrado na CACEX anteriormente a 31.12.89.

Irresignada, a recorrente apresentou Contestação de fls. 249/257, aduzindo em síntese:

1 – a tempestividade do recurso;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10

Acórdão : 202-12.373

2 – que o Parecer nº JCF-08/92, o qual ampara seu Pedido de Ressarcimento tem comando mandatório para os órgãos da administração pública;

3 – o trecho transcrito pelo Delegado da Receita Federal em Santo André utilizado para fundamentar a decisão, não corresponde ao entendimento final do Parecer;

4 – que a fruição do crédito-prêmio ficou condicionada apenas à conclusão da realização das exportações dentro do prazo do Programa BEFIEIX;

5 – que, para o Exmo. Sr. Presidente da República, a fruição do benefício tem como exigência o registro dos contratos de compra e venda ao exterior junto à CACEX;

6 – que o entendimento dado através do Parecer PGFN/CAT/nº 10/89, modificado pela Consultoria da República e pelo próprio Sr. Presidente da República;

7 – que as expressões evidenciar e registrar os contratos são distintas da exigência do registro dos contratos na CACEX implicaria em conceder a este órgão competência para validar os contratos, a qual não lhe foi delegada; e

8 – que os documentos por ela apresentados são contratos como previstos na legislação comercial e civil.

A Decisão Recorrida nº 11.175/03/GD/00122 conheceu da contestação e deu provimento em seu mérito, indeferi-la, mantendo a decisão da DRF em Santo André – SP sob o fundamento de que:

1 – o Parecer JCF-08/92 não afastou o entendimento consubstanciado nos Pareceres da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional anteriores nºs 149/92, inclusive o Parecer nº 319/89, referido na decisão da DRF em Santo André - SP;

2 – o Parecer JCF nº 08/92 pronunciou-se sobre o Parecer PGFN nº 10/89;

3 – os documentos dos quais decorreram as exportações foram Facturas e cartas, datados de 10/01/88 até 30/11/89, e que a Portaria nº 279 de 11/12/81 fosse extinto o benefício em 11/12/81;

4 – os produtos exportados não são produtos de ciclo longo de produção;

5 – é condição à fruição do benefício o registro dos contratos na CACEX.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10
Acórdão : 202-12.373

6 – o Parecer JCF nº 08/92 prevê o direito ao benefício, que é reconhecido se as exportações se derem dentro do prazo com respectivos instrumentos de ajuste;

7 – as exportações ocorreram após 21/12/89; e

8 – em 21/10/98 foi publicado o Parecer GQ nº 172, que conclui o contrato de compra e venda de produtos industrializados para representar apenas uma “expectativa de direito”.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, onde fundamentos da decisão monocrática e alegou que, em 06/12/89, a documentação das exportações foi apresentada à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, sendo que enviada por este órgão à CACEX. E mais, em 19/02/90, a própria CACEX realizou o arquivamento dos documentos, sem que houvesse qualquer menção à intempestividade.

Alegou, também, que a única imposição que lhe foi feita por força do Parecer JCF-08/92 diz respeito à realização das exportações dentro do prazo avençado no Edital Especial de Exportação – PEEEX, o qual somente findou-se em 22.06.97, consoante o Aditivo SPI/BEFIEEX/nº 166/94, de 20.04.94.

Pede, ao final, o provimento do recurso, com o ressarcimento do prêmio, nos termos do pedido inicial, com atualização monetária e juros moratórios.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10

Acórdão : 202-12.373

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS

O Parecer JCF-08/92 foi prolatado em face de requerimento for próprio recorrente e outras empresas visando o reconhecimento do direito ao crédito de exportação, instituído pelo Decreto-Lei nº 491/69, em relação aos negócios de compra e venda de bens industrializados, entabulados com compradores no exterior até 31/12/89, cujas exportações ocorreram após esta data.

Conclui o Parecer JCF-08/92:

“88 – Pelo exposto, considerando, ademais, as prescrições do art. 1º da Constituição de 1967, com a Emenda nº 1, de 1966, do artigo 5º da Carta Política Vigente, sou de parecer que se reconheça às suplicantes a qualidade de titulares de Programas BEFIEX, o direito de haver crédito-prêmio, de que tratam o art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 1969 e o Decreto-Lei nº 1.219, de 1972, objeto de Termos de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal, em relação aos negócios de compra e venda mercantil, ajustados entre as Suplicantes e compradores estabelecidos no exterior, até 31 de dezembro de 1989, desde que as respectivas exportações se tenham efetivamente realizado no prazo conspecificado nos respectivos instrumentos de ajuste, observado o limite temporal estabelecido nos respectivos Termos de Garantia e de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal dos pertinentes Programas Especiais de Exportações – BEFIEX.”

Tendo em vista que o Sr. Presidente da República aprovou o Parecer, este, por força do Decreto nº 92.889/86, possui caráter normativo, e é observado e cumprido por todos os órgãos da Administração Pública, ficando, assim, o direito da recorrente e das demais empresas relacionadas no Parecer nº JCF-08/92, ao crédito-prêmio em relação aos negócios de compra e venda mercantil ajustados a prazo, cujas exportações tenham ocorrido dentro do prazo específico do Programa de Incentivo à Exportação.

Nem se diga que, em virtude do advento do Parecer GQ nº 1/92, as conclusões teriam parcialmente revogado o Parecer JCF-08/92, já não mais estaria a recorrente a exercer o referido direito.

De fato, demonstraram os autos que à recorrente foi assegurada a cláusula expressa contida em Termo de Garantia e de Manutenção de incentivo Fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10805.001439/93-10

Acórdão : 202-12.373

fruição do incentivo fiscal, havendo efetivado as exportações no período compreendido entre janeiro de 1990 a março de 1991, antes, portanto, do término do seu Programa Especial de Exportação, que se daria em junho de 1994.

O limite temporal estabelecido no citado Termo de Garantia de Manutenção do Incentivo Fiscal como sendo 21.12.1989 é, pois, de aquisição desse direito e não de sua fruição.

Neste sentido, invoco o Acórdão nº 202-11.764, de 25.01.2000, proferido pelo eminente Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro que, citando o item 71 do Parecer JCF-08/92, assim assevera:

“71- -----

O lançamento do crédito, pela alíquota garantida, só poderia ocorrer após a realização da exportação, não podendo ultrapassar, para efeito de concessão do prêmio, o prazo necessário do correspondente Programa Especial de Exportação, o que primeiro ocorrer.”

De outro lado, no que diz respeito à hipótese dos autos, mesmo o Parecer GQ nº 172/98 tenha parcialmente alterado o Parecer JCF-08/92, há que destacar haver ressalva, nos itens 45, 46 e 47, nos termos que se seguem:

“45 – Há no entanto, uma situação específica que merece um exame especial em face do direito intertemporal. É o caso de empresas que aproveitaram Programas Especiais de Exportação aprovados pelo Conselho de Fomento à Exportação (BEFLEX), e ainda obtiveram, em contratos celebrados com a União, o benefício do crédito-prêmio na forma do estatuído no art. 16 do Decreto-lei nº 1.219/72, desde que o mínimo de manutenção dos estímulos fiscais à exportação vigente no momento de aprovação dos seus programas.

46 – Assim, unicamente as empresas beneficiárias de cláusula de manutenção do benefício do crédito-prêmio em face de contratos celebrados com a União (garantia facultada pelo art. 16 do Decreto-lei n.º 1.219/72), não foram atingidas pelo benefício do crédito-prêmio, podendo gozá-los desde que a realização da exportação dos manufaturados suceda até o final de seus PEEX’s anteriores a 30.06.83, nas condições vigentes à época da aprovação dos seus programas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10805.001439/93-10
Acórdão : 202-12.373

*47 – Isto porque, com a celebração desses contratos, no âmbito da BEFIEEX, com a chamada **cláusula de garantia**, nos termos do art. 16 do Decreto-lei n.º 1.219/72, teria sido reconhecido o **direito adquirido** dessas empresas de exportar com os benefícios do regime dos estímulos fiscais à exportação de manufaturados, sob a condição suspensiva de que o direito a fruição do valor correspondente aos benefícios só poderia ser exercido com a efetiva exportação antes do termo final dos seus respectivos PEEEX's" (Destaque do original) (Grifamos)*

E no seu item 50 assim conclui o prolator do Parecer GQ n.º 172/72:

*"50 – h) há, no entanto, uma cláusula especial: as empresas beneficiárias da denominada **cláusula de garantia** de manutenção de estímulos fiscais à exportação vigorantes na data de aprovação de seus respectivos Programas Especiais de Exportação, no âmbito da BEFIEEX, nos termos do art. 16 do Decreto-lei n.º 1.219/72, e unicamente elas, teriam direito adquirido a exportar com os benefícios do regime do crédito-prêmio do IPI, sob condição suspensiva de que o direito à fruição do valor correspondente ao benefício só poderia ser exercido com a efetiva exportação antes do termo final dos respectivos programas." (destaque original)*

Denota-se claramente que o Parecer GQ n.º 172/98, ao ressaltar o direito das empresas que têm assegurado a garantia de manutenção e utilização do estímulo à exportação, como a recorrente, o faz em razão do direito adquirido.

O art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, estabelece que "*a lei não pode prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada*", sendo este o ponto nodal para o deslinde da controvérsia.

A questão que se coloca é a seguinte: a recorrente, tendo firmado com o Governo Federal compromisso de efetuar, em prazo certo, a exportação de bens de sua produção, em montante determinado, apresentando, ao final, saldo global positivo em valor certo, mediante a garantia de fruir certo benefício fiscal, terá direito prejudicado em função de ato posterior que o elimine, mesmo havendo cumprido suas obrigações e mesmo que tenha sido expedida uma norma individual assegurando-lhe esse direito.

Em outras palavras: poderá a recorrente sofrer restrições ao direito de fruição do crédito-prêmio à exportação em decorrência do Parecer GQ n.º 172/98 mesmo tendo ela sido a destinatária direta de uma ordem presidencial concreta, ao aprovar o Parecer JFC-08/92.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10

Acórdão : 202-12.373

Valho-me, nesse ponto, do disposto no art. 6º, § 2º, da Lei de Introdução do Código Civil, que encerra:

“Art. 6º - A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

§ 2º - Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha prefixo ou condição preestabelecida inalterável, a arbitrio de outrem.”

Não é demais salientar que as regras estabelecidas pela Lei de Introdução do Código Civil aplicam-se, quanto à publicidade, a obrigatoriedade e à aplicação, não somente em relação à lei civil, mas também de qualquer lei, decreto-lei, decreto e regulamento, ou atos em geral do poder público, que tenham a natureza de preceito obrigatório para os cidadãos.

Pois, então, a recorrente, mesmo tendo firmado o compromisso ob o Programa Especial de Exportação (PEEX) e tendo sido assegurado a fruição do crédito-p exportação, mediante Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal do Decreto-Lei nº 1.219/72), em razão de mudanças legislativas, achou conveniente dirigir Exmo. Sr. Presidente da República para esclarecer acerca do seu direito.

Sobreveio, então, o Parecer JCF-08/92, aprovado pelo Exmo. Sr. Presidente da República, assegurando especificamente à recorrente aquele direito à fruição do incentivo em questão, constituindo referido ato de verdadeira norma individual, direta, dirigida à recorrente, podendo haver dúvidas quanto ao seu cumprimento, em respeito ao direito adquirido.

Diga-se que a Administração Pública pode anular ou revogar ato por ela praticado, baixado, por razões de mérito administrativo, conveniência ou oportunidade, no interesse público.

Entretanto, como já não fosse suficiente a Súmula nº 473 do Eg. Supremo Tribunal Federal, com o advento da Lei nº 9.784, de 29.01.1999, artigo 53, a anulação ou revogação dos atos pela Administração, necessariamente, deve respeitar os direitos adquiridos.

Em suma, a recorrente tem direito adquirido a fruir o incentivo à exportação, nos termos e nas condições a ela assegurados pelo Programa Especial de Exportação e no Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal e, especialmente,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10

Acórdão : 202-12.373

força de norma individual, a ela especificamente dirigida pelo Exmo. Presidente da R para aprovar o Parecer JCF-08/92.

Resta, portanto, analisar os demais aspectos levantados pela decisão.

Entendo que bastava, portanto, que os “negócios de comércio mercantil” pudessem ser considerados válidos para fins de fruição do crédito-prêmio particular, razão tem a recorrente, pois a legislação civil e a legislação comercial admitem formas de celebração de contrato, até mesmo verbal, e por meio de telex, como é a hipótese tratada. Transcrevo a lição do consagrado orlando Gomes, em sua obra CONTRATOS

“Os progressos da técnica dos meios de comunicação permitiram que pessoas separadas por longa distância celebrem contrato como se estivessem presentes na mesma frente. Foi necessário recorrer a uma ficção para dar como presente quem realmente são ausentes. Assim, considera-se presente quem contrata por telefone ou telex.”

Claras são as palavras do i. jurista, e de fato, telex é um dos meios de celebração de um contrato. Assim, não havendo formalidade prescrita, há de se entender que as formas de contrato admitidas na legislação civil e comercial, devem ser, também, admitidas para fins de fruição do direito ao crédito-prêmio.

Ademais, às fls. 227, a própria Fiscalização confirmou a existência dos contratos (contratos) confirmando os pedidos e solicitando a entrega dos produtos no prazo de 60 dias, não cabendo agora discussão quanto à matéria de fato sobre a qual já proferiu o parecer inclusive, o Serviço de Fiscalização.

Os documentos acostados à peça recursal demonstram que, de fato, as exportações ocorreram dentro do prazo de execução do PEEEX, fixado no Certificado de Exportação SPI/BEFIEEX/Nº 166/V/94, de 20.04.94.

Em caso análogo ao destes autos, a Egrégia Primeira Câmara deste Conselho de Contribuintes, em Acórdão nº 201-69.649, sendo Relator o ilustre Sr. Conselheiro Expedido Terceiro Jorge Filho, atribuiu efeito normativo e de cumprimento obrigatório ao Parecer JCF nº 08/92, sendo de destacar em seu voto que, segundo a Nota CR-SG nº 10/92 da Consultoria-Geral da República, as únicas exigências do mencionado Parecer referem-se à contratação das exportações até 31.12.89 e a necessidade de realização das mesmas dentro do prazo do PEEEX, que foi cumprido pela recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10
Acórdão : 202-12.373

No que tange ao registro dos contratos junto à CACEX, a decisão recorrida entendeu-o como requisito. Por outro lado, alega a recorrente que o referido Parecer JCF-08/92 não o estabeleceu como pressuposto à fruição do benefício. Verifica-se, entretanto, que há provas nos autos de que os contratos celebrados pela recorrente com importadores estrangeiros foram submetidos à CACEX.

Saliente-se que os contratos foram apresentados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 06.12.89, que os encaminhou à CACEX, a qual, em 19.02.90, comunicou à recorrente o seu arquivamento, conforme documentos acostados ao recurso.

Portanto, tenho que a recorrente faz jus ao ressarcimento do crédito-prêmio à exportação em questão, tendo em vista que:

1 – tem a recorrente direito adquirido à fruição do benefício, não só em razão do seu Programa Especial de Exportação e do Termo de Garantia e de Manutenção de Incentivo Fiscal, como, principalmente, por força de norma individual expressa do Exmo. Sr. Presidente da República;

2 – a recorrente celebrou contratos de compra e venda mercantil ao exterior, anteriormente à 31.12.89;

3 – as exportações foram realizadas dentro do prazo previsto no PEEEX, conforme fls. 227; e

4 – por força do Decreto nº 92.889/86, o Parecer JCF-08/92 tem caráter normativo para os órgãos da Administração Pública.

Acerca da correção monetária do crédito-prêmio a ser ressarcido, entendo que não há mais dúvidas sobre o assunto, posto que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já pacificou a matéria, ao proferir os Acórdãos unânimes nºs: CSRF 02-0.708; 02-0.710; 02-0.711; 02-0.712; 02-0.713; 02-0.719; 02-0.720; 02-0.721; 02-0.757; 02-0.758; 02-0.759; 02-0.760; 02-0.761; 02-0.762; 02-0.763; 02-0.764 e 02-0.765.

Somente para enfatizar, transcrevo do voto referido no Acórdão CSRF nº 02-0.708, as lúcidas considerações do i. Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima:

“Destarte, conclui-se que a correção monetária tem o fito de restabelecer o valor do ressarcimento a seu patamar justo, evitando o enriquecimento sem causa que a devolução em valores nominais adviria à Fazenda, o que, aliás,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10
Acórdão : 202-12.373

seria um contra-senso, eis que atuaria em detrimento da eficácia do incentivo fiscal por ela proferido, está a reconhecer a desnecessidade de expressa previsão legal para aplicação da correção monetária em restituição;”

Refere-se o i. Conselheiro ao Parecer AGU nº 01/96 que, sem sobra de dúvidas, colocou um ponto final em toda e qualquer discussão que ainda pudesse pairar sobre o direito à correção monetária dos créditos a serem ressarcidos.

No tocante aos juros moratórios, entendo que a recorrente a eles não faz jus pois, segundo o artigo 167, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, os mesmos incidem somente a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que determina a restituição.

Diante do quanto foi exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para o fim de deferir o ressarcimento do valor relativo ao crédito-prêmio à exportação, conforme pedido inicial, nas condições do § 2º do artigo 3º do Decreto nº 64.833/69, corrigido monetariamente, com base no índices estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, através da Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2000

HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS



Processo : 10805.001439/93-10
Acórdão : 202-12.373

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

O presente voto de declaração abordará a matéria relativa ao direito adquirido à fruição do benefício fiscal previsto no Decreto-Lei nº 491/69, nos termos admitidos pela interpretação do Parecer da Consultoria-Geral da República JCF 08/92. O ilustre Conselheiro-Relator considera adquirido o direito ao crédito-prêmio em questão, ante a vinculação da Administração Pública ao disposto no referido Parecer, independentemente de sua posterior revogação pelo Parecer da Advocacia-Geral da União GQ nº 172, de 13 de outubro de 1998.

Ouso, com o devido respeito, discordar desse entendimento.

De fato, a suplicante recorreu à Consultoria-Geral da República para ver reconhecido o direito ao crédito-prêmio relativo às operações de exportações ajustados até 31 de dezembro de 1989, mas implementadas posteriormente. O órgão da Presidência da República elaborou parecer, que recebeu o nome de Parecer JCF-08/92, em que são abordadas inúmeras questões correlatas à hipótese discutida nos autos, como se pode verificar pelas conclusões a seguir transcritas:

(...) Pelo exposto, considerando, ademais, as prescrições do art. 153, § 3º, da Constituição de 1967, com a Emenda nº 1, de 1969, do art. 5º. XXXVI, da Carta Política vigente, sou de parecer que se reconheça às Suplicantes, na sua qualidade de titulares de Programa BEFIEX, o direito de haver o crédito-prêmio, de que tratam o art. 1º do DL 491, de 1969, e 16 do DL nº 1219, de 1972, objeto de Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal, em relação aos negócios de compra e venda mercantil, ajustados entre os Suplicantes e Compradores estabelecidos no exterior, até 31 de dezembro de 1989, desde que as correspondentes exportações se tenham efetivamente realizado no prazo consignado nos respectivos instrumentos de ajuste, observado o limite temporal de execução dos pertinentes Programas Especiais de Exportação.” (grifo meu)

Desse modo, o direito à fruição do crédito-prêmio, nos termos do Decreto-Lei nº 491/69, foi assegurado aos consulentes pelo Parecer JFC/08/92 aprovado pelo Presidente da República. A teor de tal entendimento, a Administração reconhece o direito das empresas titulares de Programa BEFIEX detentoras de cláusula de garantia, cujos contratos de compra e venda mercantil foram celebrados até 31.12.89, mesmo que os respectivos embarques tenham ocorrido posteriormente a esta data.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10
Acórdão : 202-12.373

Com base nesse entendimento, a recorrente pleiteou, em 05/05/93, o ressarcimento, em espécie, do crédito-prêmio, previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, relativamente às exportações amparadas pelo Programa Especial de Exportação.

É bem verdade que o Parecer da Advocacia-Geral da União, aprovado pelo Presidente da República, pelo caráter normativo desse ato, deve prevalecer compulsoriamente sobre os demais entendimentos interpretativos originados de outros órgãos da Administração Federal (Decreto nº 92.889/86). Entretanto, no curso deste processo administrativo de pedido de ressarcimento, houve alteração na interpretação da Administração Pública a respeito do fato gerador do incentivo previsto no Decreto-Lei nº 491/69. Com o advento do Parecer da Advocacia-Geral da União GQ nº 172¹, de 13 de outubro de 1998, a posição sustentada pela Administração passa a considerar válidas, para fins do incentivo, tão-somente as vendas efetivamente embarcadas para o exterior até 31.12.89, alterando a interpretação da expressão “vendas ao exterior”, constante no Decreto-Lei nº 491/69.

A suplicante alega que persiste seu direito ao ressarcimento de IPI na forma autorizada pelo Parecer JCF 08/92, em razão de já haver a aquisição do direito ao incentivo à época da edição do novo parecer da Administração Pública sobre a matéria.

Ressalte-se, preliminarmente, que, nos contratos relativos ao Programa BEFIEX pactuados entre a recorrente com a União, já havia a exigência de que as vendas ao exterior

¹ “Ementa: Crédito-prêmio do IPI - subvenção às exportações. No contexto dos arts. 1º e 2º Decreto-Lei nº 491, de 5.3.69, que dispõe sobre estímulos de natureza financeira (não tributária) à exportação de manufaturados, a expressão “vendas para o exterior” não significa venda contratada, ato formal do contrato de compra-e-venda, mas a venda efetiva, algo realizado, a exportação das mercadorias e a aceitação delas por parte do comprador. O simples contrato de compra-e-venda de produtos industrializados para o exterior, que, aliás, pode ser desfeito, com ou sem pagamento de multa, embora elemento necessário, representa simples expectativa de direito, não sendo suficiente para gerar, em favor das empresas exportadoras, o direito adquirido ao regime do crédito-prêmio, tampouco o direito-adquirido de creditar-se do valor correspondente ao benefício, nem para obrigar o Erário Federal a acatar o respectivo crédito fiscal. Considera-se que o fato gerador do referido crédito-prêmio consuma-se quando da exportação efetiva da mercadoria, ou seja, a saída (embarque) dos manufaturados para o exterior. Em regra, as empresas sabiam que ajuste do contrato de compra-e-venda lhe representava, apenas, uma expectativa de direito e que, para que pudessem adquirir o direito ao regime favorecido do Dec.-Lei 491/69 e ao respectivo creditamento, teriam que realizar a exportação dos manufaturados, enquanto vigente a norma legal de cunho geral que previa o subsídio-prêmio, ou, na hipótese do contrato ter sido celebrado após a previsão legal de extinção do incentivo de natureza financeira (Acordo no GATT; Dec.-lei 1.658/79, art. 1º, § 2º; e Dec.-lei 1.722/79, art. 3º), antes da extinção total dos mesmos. Há, entretanto, uma situação especial: as empresas beneficiárias da denominada cláusula de garantia de manutenção de estímulos fiscais à exportação de manufaturados vigentes na data de aprovação dos seus respectivos Programas Especiais de Exportação, no âmbito do BEFIEX (art. 16 do Dec.-lei 1.219/72) teriam direito adquirido a exportar com os benefícios do regime do crédito-prêmio de IPI, sob a condição suspensiva de que o direito à fruição do valor correspondente aos benefícios só poderia ser exercido com a efetiva exportação antes do termo final dos respectivos PEEX's.” (Revista Dialética nº 39, p. 97)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10

Acórdão : 202-12.373

ocorresse até 31/12/89. A recorrente estava sujeita à data limite de 31.12.89, para a fruição do benefício nas condições vigentes à data de aprovação do PEEX, eis que os Termos de Aprovação nºs 166/82 e 033/82, assinados por ela, são posteriores à Portaria nº 279/82, a qual vedara a extensão da "cláusula de garantia" além da mencionada data e da Portaria nº 176/82, a qual, afinal, proibira novas garantias para esse incentivo. Assim, ao assinar o contrato relativo ao Programa BEFIEEX, a empresa tinha conhecimento da obrigatoriedade de seus produtos serem vendidos ao exterior até 31/12/89, do contrário perderia o direito ao incentivo.

Diga-se, por oportuno, que foi devido a essa data limite (31.12.89) que se travou toda a discussão em torno da questão principal abordada no Parecer JCF-08, qual seja, a definição do momento em que se considera adquirido o direito ao crédito-prêmio de IPI, pois, para as empresas submetidas a essa condição era importante fixar o entendimento de que esse momento (fato gerador) seria as "vendas para o exterior", ainda que sob condição ou termo, de se contemplar contrato de exportação (vendas) efetuado antes daquela data fatal, mas cujo efeito das mercadorias para o exterior houvesse ocorrido posteriormente, como forma de maximizar os ganhos com o incentivo.

Feita essa breve digressão, passo ao exame do alegado direito adquirido pela empresa à fruição do benefício na forma prevista no Parecer JCF 08/92, ato normativo válido na época do pedido de ressarcimento sob comento.

De fato, no direito brasileiro, a eficácia da lei no tempo é disciplinada pelo princípio constitucional. Com efeito, figura entre as garantias constitucionais fundamentais a prevista no inciso XXXVI do artigo 5º da Constituição Federal: "A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada".

Nesse sentido, Agostinho Alvim³ define o direito adquirido como "consistente no fato de um ato idôneo a produzi-lo, em virtude de lei do tempo em que esse fato foi realizado, e a ocasião de o fazer não se tivesse apresentado antes da existência de uma lei nova, e o mesmo, e que, nos termos da lei sob o império sob o qual se deu o fato de que se originou, entrou imediatamente para o patrimônio de quem o adquiriu".

Desse modo, o direito adquirido surge com a ocorrência do ato idôneo previsto na lei do tempo em que esse fato foi realizado. Ocorre que na sistemática do Programa IPI

² A Portaria MF nº 279, de 10/12/81, tem a seguinte redação: "I - As exportações de produtos manufaturados realizadas por empresas titulares de Programas Especiais de Exportação, celebrados ao amparo do Decreto-Lei nº 1.219, de 15 de maio de 1972, não poderá ser assegurada além de 31 de dezembro de 1989, para a fruição do benefício previsto no artigo 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, a alíquota vigente na data da assinatura do Termo de aprovação do respectivo programa ou Termo Aditivo".

³ Direito Tributário, São Paulo, Atlas, 1985, p.69



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10

Acórdão : 202-12.373

as empresas, ao assinarem seus Termos de Aprovação de Programas Especiais de Exportação, assumem o compromisso de realizar, entre outras obrigações, vendas ao exterior de mercadorias em volume mínimo dentro de prazo fixado. Assim, ao firmar tal contrato com a União, nasceu para a recorrente um direito de natureza condicional, eis que sua constituição está a depender de acontecimento futuro e incerto. Tal condição suspensiva torna o direito apenas esperado, mas ainda não realizado. Somente quando a condição se verifica, a obrigação passa a ser exigível.

Ocorre, porém, que a interessada efetivou parte de suas exportações de mercadorias após a data limite de 31/12/89. Assim, pela mencionada posição atual da Administração Pública (Parecer CQ nº 172/98), não foi cumprida a aludida exportação dessas mercadorias no termo ajustado.

Em que pese a recorrente ter ingressado com pedido de ressarcimento dos créditos-prêmio em 05/05/92, quando ainda estava em vigor o entendimento do Parecer anterior (JCF nº 08/92), que lhe era favorável. Não há direito adquirido, a meu ver, ao crédito-prêmio amparado na interpretação da lei anterior, se esta foi posteriormente reformada.

Ressalte-se, necessariamente, que não estamos diante da aplicação retroativa de lei no tempo. A legislação que dá o direito ao incentivo fiscal não sofreu alterações após a formalização do pedido pela recorrente. O que houve foi a substituição pela Administração Pública de uma interpretação jurídica por outra.

Ora, o requerimento de ressarcimento de IPI, protocolizado pela interessada na repartição fiscal, dá início ao procedimento administrativo de verificação da legitimidade dos créditos pleiteados. Procedimento este que se encerra com a denegação ou a concessão do pedido e, se for o caso, o pagamento dos valores pela Fazenda Pública. Da mesma forma, o art. 142, *caput*, do Código Tributário Nacional, caracteriza o lançamento como um procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

Ensina Souto Maior Borges que “a atividade do lançamento resolve-se num agir (conduta especificamente normada) no qual se distingue um *feri* (o procedimento administrativo de lançamento) e um *factum* (o ato do lançamento). Os atos administrativos – e, pois, o lançamento – são metas que se não podem de ordinário alcançar senão por determinados caminhos, os procedimentos administrativos”.⁴

Alterada a orientação normativa sobre matéria tributária durante o trâmite desses procedimentos administrativos, previamente à constituição do crédito tributário pelo lançamento ou à concessão da restituição de tributo, não há falar em impedimento para que o

⁴ Lançamento Tributário, 2ª ed.. Ed. Malheiros, p. 120



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10

Acórdão : 202-12.373

Fisco aplique a nova interpretação ao caso concreto. O início de procedimento administrativo seja por iniciativa do Fisco, seja do contribuinte, não tem o condão de vincular a Administração Pública à interpretação de lei vigente na exordial.

Nesse sentido, há similitude com o processo judicial, eis que a mera interposição de recurso não assegura ao autor a aplicação da súmula do Supremo Tribunal Federal vigente no momento de sua irresignação. Se o entendimento sumulado é reformulado, não há falar em direito adquirido. O Tribunal aplica, imediatamente, o novo entendimento aos casos ainda não julgados definitivamente.

Nessa linha de compreensão, não se pode esquecer que a súmula jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal se faz fonte de vinculação normativa dos juízes e tribunais inferiores, ao tempo em se presta a afastar os óbices regimentais à admissão do recurso extraordinário, quando nem mesmo a invocação de divergência de julgados da própria Suprema Corte, desde que não se cuidasse de jurisprudência sumulada, era apta a viabilizar aquela decisão de recurso.

Não vislumbro, também, a aplicação ao caso do artigo 146 do Código Tributário Nacional, dispositivo que veda a alteração nos critérios jurídicos do lançamento pela autoridade administrativa. Nessa norma figura a hipótese de constituição do crédito tributário pelo lançamento, enquanto a matéria versada nos autos se refere a pedido de ressarcimento de crédito de IPI ainda pendente de decisão final administrativa. São hipóteses distintas e, portanto, não se pode como estender tal vedação ao caso sob exame.

A doutrina do Direito Tributário, assim como a jurisprudência largamente majoritária, têm como assentada a impossibilidade de revisão do lançamento, para a expedição de novo lançamento com fundamento em erro de direito, incluindo aí, a mudança em decorrência de eventual mudança de critérios jurídicos adotados no lançamento. Essa é uma regra de proteção ao contribuinte e decorre do princípio da segurança jurídica. Entretanto, essa regra não impede a mudança de interpretação da Administração ocorrida antes da lavratura de auto de infração, mais ainda, antes de haver sido julgado o processo administrativo de ressarcimento.

Não há, portanto, falar em direito adquirido ao crédito-prêmio por aplicação do entendimento modelado no Parecer JCF nº 08/92, eis que este ato normativo foi revogado por outro ato de mesma hierarquia.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10
Acórdão : 202-12.373

Passo, por fim, a analisar a ressalva constante do Parecer da Advocacia-Geral da União nº AGU-SF-01/98 (Anexo ao Parecer GQ nº 172)⁵, que, ao tratar de fato gerador do crédito-prêmio do IPI, assim dispôs, nos itens 45 e 46:

"45. Há, no entanto, uma situação específica que merece um exame especial em face do direito intertemporal. É o caso das empresas que apresentaram e tiveram Programas Especiais de Exportação aprovados pela Comissão BEFIEX, e ainda obtiveram, em contratos celebrados com a União, a garantia na forma do estatuído no art. 16 do Decreto-Lei nº 1.219/72, de um prazo mínimo de manutenção dos estímulos fiscais à exportação vigorantes na data de aprovação dos seus programas.

47. Assim, unicamente as empresas beneficiárias da denominada cláusula de garantia, no âmbito de contratos celebrados com a União (garantia esta facultada apenas em face do art. 16 do Decreto-Lei nº 1.219/72), não foram atingidas pela extinção do benefício do crédito-prêmio, **podendo gozá-los desde que a efetiva exportação dos manufaturados suceda até o final de seus PEEEX's, mesmo que posteriores a 30.06.83, nas condições vigentes à época de aprovação dos seus programas.**"

A interessada alega que essa ressalva lhe assegura o direito ao crédito-prêmio. No entanto, ao se analisar as condicionantes geradoras dessa ressalva, conclui-se pela improcedência do apelo.

O Parecer IV da douta Procuradoria da Fazenda Nacional (Processo nº 0168.006.120/81-00), de 21 de agosto de 1981, em resposta à consulta sobre essa matéria, assim tratou a questão:

"IX - Redução Gradativa dos Benefícios à Exportação.

48. Contudo, essa política de estímulos à exportação adotada pelo Governo Brasileiro gerou agudas reclamações de governos estrangeiros, que ameaçavam recorrer à aplicação de medidas compensatórias, como a imposição de sobretaxa tarifária a produtos brasileiros.

49. Exemplo típico foram os direitos compensatórios exercidos pelo Governo americano, no que concerne às exportações de calçados (1974), bolsas de couro (1976), derivados de óleo de mamona (1976), tesouras (1977) e fios de algodão (1977).

⁵ Diário Oficial da União - DOU, de 21.10.1998, Seção I, págs. 23 e seguintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.001439/93-10
 Acórdão : 202-12.373

50. Nessa conjuntura, o Brasil concordou, mediante assinatura de Acordo no GATT, em reduzir, até sua completa eliminação, em 30 de junho de 1983, os benefícios previstos no art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 1969.

51. A manifestação positiva dessa concordância efetivou-se com a edição do Decreto-lei nº 1.658, de 24-1-79, que determinou a extinção gradual desses benefícios.

52. Tal critério encontra explicação cristalina, nos termos lançados no item 1 da Exposição de Motivos nº 1, de 17 de janeiro de 1919, do então Ministro da Fazenda:

“Adotou-se forma gradualista de extinção dos estímulos à exportação para impedir eventuais crises que a imediata supressão poderia acarretar para o País. Garante-se ao exportador um período de adaptação à nova política, de sorte a possibilitar a sua assimilação, evitando-se repercussões traumáticas que possam prejudicar o desempenho do setor.”

53. Essa orientação ficou textualmente assentada no art. 1º do Decreto-lei nº 1.658, de 24-1-79 quando consignou:

“Art, 1º O estímulo fiscal, de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 491/69, será reduzido gradualmente, até sua definitiva extinção.”

54. Os parágrafos desse mesmo art. 1º estipularam os percentuais aplicáveis e os correspondentes períodos, de forma a que ficassem efetivamente extintos os créditos-prêmio em 31 de junho de 1983.

55. Com o advento do Decreto-Lei nº 1.658, de 24.1.79, veio provocar, no âmbito do BEFIEX, reflexos jurídicos de duas naturezas distintas. Assim, **empresas beneficiárias da denominada cláusula de garantia não foram atingidas pela extinção do benefício do crédito-prêmio, podendo fruí-los até o final de seus Programas de Exportação, mesmos ulteriores a 30-6-83**, com base nas alíquotas vigentes à época da aprovação de seus programas. Por outro lado, os redutores fixados no Decreto-Lei nº 1.658, de 1979, foram aplicados às empresas, cujos compromissos de exportação não contivessem cláusula de garantia.

56. Esse tratamento encontra arrimo no Direito Positivo pátrio, por força do mandamento inserto na Constituição, que determina no § 3º do artigo 153:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

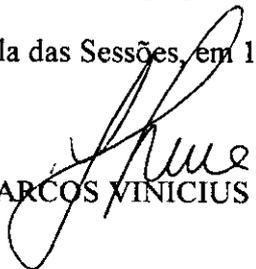
Processo : 10805.001439/93-10**Acórdão : 202-12.373**

“§ 3º. A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.” (Grifo meu).

Como se vê, a ressalva ao final do Parecer GQ nº 172/98 refere-se à redução gradual dos incentivos, por força do Decreto-Lei nº 1.658/79, que, como bem elucidou o parecer acima transcrito, excluiu as empresas beneficiárias com cláusula de garantia. Não há, portanto, qualquer relação dessa ressalva com a obrigação dessas mesmas empresas de exportarem seus produtos até a data limite de 31/12/89, como previsto em seus Programas de Exportação.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2000


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA