



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13820.720080/2012-53
ACÓRDÃO	9303-017.261 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	27 de abril de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL CONFAB TRADING S.A.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1993

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE SIMILITUDES FÁTICA E NORMATIVA. NÃO CONHECIMENTO.

Constatada a ausência de similitude fático-normativa entre as decisões contrastadas, é de se afastar o conhecimento do recurso especial.

CRÉDITO-PRÊMIO. IPI. BEFIEX. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Por falta de previsão legal, não incidem juros de mora sobre o crédito-prêmio de IPI.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, e conhecer do recurso especial oposto pelo Contribuinte, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Vinicius Guimaraes – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos especiais de divergência, interposto pelo sujeito passivo e pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3302-013.242, de 22 de março de 2023, proferido no julgamento dos Embargos de Declaração do Acórdão nº 3302-005.734, de 27 de julho de 2018.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional apontou divergência quanto à seguinte matéria: possibilidade de transferência de Crédito-Prêmio de IPI para empresa com a qual o cedente mantenha relação de interdependência. Para tanto, indicou como paradigma os acórdãos nºs 9303-006.792 e 9303-003.185.

Em exame de admissibilidade, deu-se seguimento ao recurso fazendário, conforme os fundamentos a seguir transcritos:

2 Análise dos pressupostos materiais de admissibilidade

No que pertine aos pressupostos materiais do recurso especial, deve-se ter sempre em conta que o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses semelhantes na configuração dos fatos embaixadores da questão jurídica.

A decisão recorrida apreciou controvérsia a respeito da incidência de correção monetária e aos juros de mora apropriados sobre o crédito prêmio de IPI, instituído pelo Decreto nº 491, de 1969. De um lado, a Fiscalização e a decisão de julgamento administrativo de primeira instância defenderam inexistir previsão legal para incidir correção monetária e juros de mora entre a data da efetiva exportação e a data da utilização do benefício fiscal; de outro, o recorrente insistiu em haver previsão legal para tanto. Sufragando expressamente os fundamentos do voto condutor do Acórdão nº 202-12.468, concluiu que é legítimo o direito ao aproveitamento do crédito-prêmio do IPI segundo as disposições do Decreto nº 64.833/69, mesmo considerando a sua revogação pelo art. 4º do Decreto s/nº, de 25 de abril de 1991.

O Acórdão indicado como paradigma nº 9303-006.792 está assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Data do fato gerador: 15/03/2004, 31/03/2004, 15/04/2004, 30/04/2004
15/05/2004,31/05/2004

CRÉDITO-PRÊMIO. TRANSFERÊNCIA

O art. 4º do Decreto s/nº, de 25/04/91, revogou expressamente o Decreto 64.833/69, o qual autorizava o aproveitamento do Crédito-Prêmio do IPI por meio da transferência entre estabelecimentos.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

E julgou que, uma vez revogado o Decreto nº 64.833, de 1969, a matéria voltou a ser regida pelo Regulamento do IPI, em que vige o princípio da autonomia dos estabelecimentos, de forma que “...não há que se falar que a decisão obtida em nome e para a matriz possa ser aproveitada pela filial, ora recorrente.”

O Acórdão indicado como paradigma nº 9303-003.185 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 31/01/1993 a 30/09/1993

IPI. CRÉDITO PRÊMIO. PROGRAMA BEFIEX. TRANSFERÊNCIA ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DISTINTAS. POSSIBILIDADE. DECRETO N° 64.833/1969. REVOGAÇÃO.

Nos termos do art. 1º do Decreto-lei n° 491/69, o crédito de IPI nele previsto, garantido aos titulares de projetos aprovados no âmbito do programa BEFIEX, seria utilizado na forma estabelecida em regulamento, o que ocorreu com a edição do Decreto n° 64.833/69 que, dentre outras possibilidades, admitia a transferência do crédito entre pessoas jurídicas distintas; contudo, uma vez revogado e inexistindo regramento específico, passou a regular a matéria o Regulamento do IPI (RIPI) aprovado pelo Decreto n° 87.981/82, que não mais previa esta modalidade de transferência de crédito. Recurso Negado

Em processo de interesse do mesmo contribuinte, ora recorrente, a 3ª Turma da CSRF aplainou divergência jurisprudencial a respeito da possibilidade de transferência do Crédito-Prêmio de IPI e o consequente aproveitamento pelo estabelecimento que o recebeu. A decisão levou em consideração que o Decreto que autorizou a transferência foi expressamente revogado, de forma que restabeleceu-se o regramento dado pela legislação do IPI, que veda a transferência de créditos entre estabelecimentos industriais. Salientou que o Parecer JCF n° 08/92 nada dispôs a respeito da matéria. Obtemperou que a o direito à transferência de crédito entre os estabelecimentos, autorizada pelo Decreto revogado, impunha que cedente e cessionário participassem do mesmo programa Befiex, o que não era o caso dos autos.

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando os arestos confrontados, parece-me que há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida. Um dos paradigmas foi prolatado em interesse do mesmo contribuinte ora recorrente.

A divergência quanto à possibilidade de transferência dos créditos é patente: de um lado, a decisão recorrida entendeu que, mesmo com a revogação do Decreto n° 64.833/69 pelo art. 4º do Decreto s/n°, de 25 de abril de 1991, é possível a transferência de crédito-prêmio entre estabelecimentos interligados, com base no entendimento estabelecido no Parecer JFC n° 08/1992, da Consultoria-Geral da República; de outro, os paradigmas defendem que a matéria passou a ser regrada pela legislação do IPI, que veda a cessão de créditos por força do princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Divergência comprovada.

Em contrarrazões, o sujeito passivo postula, em preliminar, pelo não conhecimento do recurso da Fazenda Nacional, pois teria havido (i) inovação recursal e (ii) indicação de paradigma com objeto diverso do acórdão recorrido. No mérito, assinala que a tese almejada pelo recurso especial “viola frontalmente a jurisprudência administrativa há muito consolidada por este E. CARF, a qual é unânime ao reconhecer a possibilidade de transferência de créditos-prêmio de IPI à empresa interdependente, com fulcro nos termos autorizativos do Parecer JCF n° 08/92, do Decreto-Lei n° 491/69 e do Decreto n° 64.833/69”.

Já em seu recurso especial, o sujeito passivo suscitou divergência quanto à *"legitimidade de aplicação concomitante de correção monetária e dos juros legais aplicáveis à época para fins de atualização dos créditos-prêmio que somente puderam ser usufruídos após a publicação do Parecer JCF n° 08/92"*. Indicou como paradigma os acórdãos n° 201-69.649 e 201-79.752.

Em análise de admissibilidade, negou-se seguimento ao recurso, tendo o despacho de admissibilidade trazido os seguintes fundamentos:

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando a decisão recorrida e o Acórdão nº 201-79.752, parece-me que não há, entre eles, a similitude fático jurídica mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Veja-se que a controvérsia que chegou à instância recursal decorreu de reformatio in pejus praticado pela DRJ, no contexto de CP-IPI reconhecido no curso do contencioso administrativo fiscal. Não se tem notícia de que essas circunstâncias fáticas basilares do acórdão indicado como paradigma tenham se reproduzido no caso concreto analisado pela decisão recorrida. Ademais, o Acórdão nº 201-79.752 jamais fez menção de que a atualização do crédito-prêmio objeto da lide decorreu da publicação do Parecer JCF nº 08/92.

As circunstâncias fático jurídicas que subjazem o caso concreto analisado no Acórdão nº 201-69.649 também apresentam dessemelhanças que impendem o estabelecimento de base de comparação para a dedução de dissídio quanto à atualização dos créditos-prêmio que somente puderam ser usufruídos após a publicação do Parecer JCF nº 08/92. É que o recorrente naquele caso não constou entre os consulentes aos quais se dirigiram as conclusões do Parecer JCF nº 08/92 (o contribuinte fundamentou seu pedido de ressarcimento na Nota CR-SG-07/92).

Há que se considerar que o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de entendimento conflitante para as mesmas regras de direito aplicadas a espécies semelhantes na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica posta em debate. Não haverão, portanto, caracterização de divergência se ambos os acórdãos - recorrido e paradigma - não tiverem apreciado a mesma questão objeto do recurso especial interposto.

Divergência não comprovada.

Contra tal despacho, houve interposição de Agravo, ao qual foi dado seguimento, nos seguintes termos do Despacho em Agravo da Presidência da CSRF:

Constata-se, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria “legitimidade de aplicação concomitante de correção monetária e dos juros legais aplicáveis à época para fins de atualização dos créditos-prêmio que somente puderam ser usufruídos após a publicação do Parecer JCF nº 08/92” mas apenas em relação ao paradigma 201-79.752.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional sustenta, em preliminar, que o recurso especial não deve ser conhecido, eis que não haveria similitude entre os arestos confrontados. No mérito, assinala que a decisão recorrida deve prevalecer pelos seus próprios fundamentos.

VOTO

Conselheiro Vinícius Guimarães – Relator

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, mas não deve ser conhecido, pois a matéria discutida no acórdão recorrido é diversa daquela tratada no recurso especial e nos paradigmas.

Compulsando os autos, observa-se que o acórdão recorrido (Acórdão de Embargos nº 3302-013.242) se volta à questão da incidência de correção monetária e juros de mora sobre crédito-prêmio de IPI: nessa linha, enquanto a fiscalização e a DRJ haviam sustentado a inexistência de previsão legal para incidir correção e juros sobre referidos créditos, o acórdão recorrido reconheceu a possibilidade de incidência da correção monetária, afastando os juros de mora. Eis os excertos pertinentes, extraídos do voto condutor da decisão recorrida, que demonstram a matéria ali discutida (destaquei partes):

A DRJ, por sua, **manteve o entendimento da fiscalização, no sentido de inexistir previsão legal para incidir correção monetária e juros de mora entre a data da efetiva exportação e a data da utilização do crédito-prêmio de IPI.**

Em sede recursal, a Recorrente trouxe os seguintes argumentos: (i) Da inadmissível cobrança dúplice do imposto – A Glosa dos créditos escriturados pela Recorrente não implica falta de pagamento de imposto – inexistência de débitos de IPI; e (ii) Do direito à correção monetária e aos juros de mora acrescidos ao créditos-prêmio lançados extemporaneamente – existência de expressa previsão legal a respeito.

Pois bem. A alegação atinente a duplicidade de cobrança não foi arguida em sede de impugnação, tratando de inovação recursal e que não merecer conhecimento, a teor da previsão contida no artigo 17, do Decreto nº 70.235/72.

Já em relação ao direito à correção monetária e aos juros de mora acrescidos ao créditos-prêmio, peço vênias para me socorrer do voto do Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, Acórdão 202-12.468 (PA 13707.003928/94-49) que, julgando caso idêntico da mesma contribuinte, admitiu apenas a incidência de correção monetária, a saber:

(...)

Nestes termos, no concerne a correção monetária do crédito-prêmio de IPI, adoto as razões de decidir do Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima para reverter a glosa dos valores.

Diante do exposto, voto por conhecer dos embargos de declaração para sanar os vícios de erro material e omissão, com efeitos infringentes, para reformar o acórdão embargado nº 3302-005.734 nos seguintes termos: (i) conhecer parcialmente o recurso voluntário, em face da preclusão consumativa; e (ii) **na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas em relação aos valores atinentes a correção monetária do crédito-prêmio.**

Os acórdãos paradigmas tratam de matérias diversas.

O primeiro paradigma (Acórdão nº 9303-006.792) trata da possibilidade de transferência do crédito-prêmio de IPI entre estabelecimentos (matriz e filial) da mesma empresa, sem discutir a matéria tratada no recorrido relativa à incidência de correção monetária e juros sobre referidos créditos.

Por sua vez, o segundo paradigma (Acórdão nº 9303-003.185) versa sobre a possibilidade de transferência de crédito-prêmio de IPI, no âmbito do BEFIEIX, considerando pessoas jurídicas distintas interdependentes, sem tecer argumentação sobre a matéria objeto do acórdão recorrido – possibilidade de incidência de correção monetária e juros sobre o crédito-prêmio de IPI.

Diante da dissimilitude fático-normativa entre as decisões contrastadas, não há como se conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Recurso Especial do Sujeito Passivo

Conhecimento

O Despacho em Agravo admitiu o seguimento do recurso especial apenas no que tange ao Acórdão paradigma nº 201-79.752, afastando a primeira análise de admissibilidade com base nos seguintes fundamentos:

No caso concreto, disse-se, quanto ao acórdão nº 201-79.752, que a demanda chegada ao colegiado decorreria de reformatio in pejus praticado pela DRJ, mas não se disse em que isso determinou o entendimento nele firmado. Lendo-a, continua-se sem saber. Veja-se (voto integral):

Como relatado, a lide versa sobre a incidência dos juros de mora com base na taxa Selic, a partir de 01/01/1996, sobre o ressarcimento de crédito-prêmio do IPI da recorrente reconhecido por este Colegiado.

A Derat em São Paulo - SP, ao calcular o quantum do crédito-prêmio a restituir para a recorrente, determinou que, a partir de 01/01/1996, deveria incidir juros calculados com base na taxa Selic.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP, a meu ver, excluiu indevidamente a incidência dos juros de mora com base na taxa Selic, já reconhecida pela Derat/SP. E o fez sob a alegação de que a matéria estava "fora do escopo do pedido" da recorrente. De fato, esta matéria, por óbvio, não foi contestada pela recorrente em sua manifestação de inconformidade, sendo o Despacho Decisório definitivo, neste particular, não podendo a autoridade revisora modificá-la em sede de manifestação de inconformidade.

Por oportuno, também entendo que o Despacho da Derat/SP (fls. 1.678/1.684), que reconheceu a incidência dos juros de mora com base na taxa Selic, está em perfeita harmonia com o decidido por este Colegiado no Acórdão nº 201-69.830, de 19/10/1995 (fls. 191/198)

A restituição do crédito-prêmio da recorrente deve ser realizada com a incidência de juros de mora calculados da seguinte forma: 1% ao mês, no período de 18/12/1989 a 31/12/1995, e, a partir de 01/01/1996, pela taxa Selic, acumulada mensalmente, aplicada até o mês anterior em que a quantia for disponibilizada ou utilizada na compensação de débitos do sujeito passivo e 1% no próprio mês.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para determinar que a restituição do crédito-prêmio da recorrente seja efetuada com juros de mora, na forma descrita no parágrafo acima. (destaques ora acrescentados)

Claramente, o relator expressa o seu entendimento sobre a incidência dos juros independentemente do fato que motivou a chegada do recurso. Em outras palavras, o reformatio in pejus informado em nada interferiu no pronunciamento do colegiado acerca da matéria de direito a ele submetida. Pode-se dizer, sem qualquer dúvida, que ele entende aplicáveis os juros nessa situação, mesmo que nenhum reformatio in pejus tenha ocorrido.

A divergência com respeito a esse paradigma está perfeitamente configurada.

Parece-me correta a argumentação trazida pelo despacho em agravo: o paradigma defende a incidência dos juros de mora, independentemente da questão da *reformatio in pejus*, citada no despacho de admissibilidade.

Com relação à outra questão colocada no despacho de admissibilidade, qual seja, a de que o Acórdão nº 201-79.752 jamais teria feito “menção de que a atualização do crédito-prêmio objeto da lide decorreu da publicação do Parecer JCF nº 08/92”, entendo que, também nesse ponto, tal argumentação não prospera: o voto condutor do Acórdão nº 201-79.752 claramente consigna que o despacho decisório naquele processo reconheceu a “incidência dos juros de mora com base na taxa Selic” em perfeita harmonia com a decisão do Colegiado no Acórdão nº 201-69.830, de 19/10/1995. Ora, já na ementa deste último Acórdão, há expressa alusão à obrigatoriedade de aplicação do Parecer JCF nº 08/92.

Diante do exposto, é de se conhecer do recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

Mérito

No mérito, entendo que não cabe a incidência de juros de mora sobre os créditos aqui discutidos. Como razões de decidir, adoto os fundamentos consignados no voto condutor do acórdão recorrido a seguir transcritos:

Já em relação ao direito à correção monetária e aos juros de mora acrescidos ao créditos-prêmio, peço vênia para me socorrer do voto do Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, Acórdão 202-12.468 (PA 13707.003928/94-49) que, julgando caso idêntico da mesma contribuinte, admitiu apenas a incidência de correção monetária, a saber:

Depreende-se do relatório que a exigência fiscal se ampara na ausência de previsão legal para transferir os créditos de IPI da empresa CONF AB Trading S.A. para a recorrente, eis que a autorização insculpida no Decreto nº 64.833/69 foi revogada pelo Decreto s/no, de 25.04.91.

A decisão recorrida, por sua vez, reporta-se à orientação constante do Parecer COSIT/DITIP nº 1357/95, cujo entendimento, da mesma forma, sustenta a revogação do Decreto nº 64.833/69 como fato impeditivo à transferência dos créditos-prêmio gerados pelo Programa de Exportação para estabelecimento interdependente. Segundo tal orientação normativa, a utilização de tais créditos estaria normatizada pelos artigos 103 e 104 do RIPI/82, que não permitem a aludida transferência.

Cabe, preliminarmente, afastar a alegação de nulidade da decisão a quo, em razão de alteração no critério jurídico adotado pelo lançamento. Como se vê, a fundamentação central e principal da decisão recorrida pauta-se também na inaplicabilidade do Decreto nº 64.833/69 como fundamento legal à transferência de créditos de IPI. O fato de o decisum ter abordado o Parecer COSIT/DITIP nº 1.357 não implica tal modificação, eis que o Parecer também se refere à revogação do referido decreto.

O Superior Tribunal de Justiça, por meio do Acórdão RESP nº 227856/RS, de 23 de fevereiro de 2000, aduz que o juiz não está obrigado a julgar a questão posta a seu exame de acordo unicamente com os fundamentos jurídicos pleiteados pelas partes, mas sim com seu livre convencimento (art. 131 do CPC). Segundo o Ministro-Relator, "inexiste norma legal que impeça o juiz, ao proferir sua decisão, que a mesma tenha como fundamentação outro julgado, e até mesmo que o juízo

"ad quem" não se baseie, no todo ou em parte, em decisões de primeiro ou segundo grau prolatadas no mesmo feito que se analisa."

No mérito, verifica-se que toda a questão gira em torno da possibilidade legal para a transferência de créditos-prêmio à exportação relativa a operações contratadas ao abrigo de Programa BEFLEX para outro estabelecimento interdependente. Iniciemos por examinar o direito da própria empresa comercial exportadora CONFAB a usufruir o incentivo fiscal. O Decreto-Lei nº 491/69 assegurou, a título de incentivo fiscal, às empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados crédito tributário vinculados às suas vendas ao exterior, como ressarcimento de tributos pagos no mercado interno:

"Art. 1º. As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão, a título de estímulo fiscal, créditos tributários sobre suas vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente.

1º Os créditos tributários acima mencionados serão deduzidos do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre as operações no mercado interno;

2º Feita a dedução, e havendo excedente de crédito, poderá o mesmo ser compensado no pagamento de outros tributos federais, ou aproveitado nas formas indicadas por regulamento."

O Decreto nº 64.833, de 17.07.69, ao regulamentar o Decreto-Lei nº 491/69, dispôs que a utilização dos créditos sobre as vendas para o exterior, instituídos por esse decreto-lei, como ressarcimento de tributos pagos internamente pelas empresas fabricantes e exportadoras, seria efetivada através de dedução do valor do IPI devido nas operações internas e, no caso de haver excedente de crédito, poderia o industrial-exportador mantê-lo em sua escrita para compensações parciais e sucessivas nos exercícios seguintes ou transferir o excedente do crédito a outro estabelecimento industrial da mesma empresa ou com o qual mantenha relação de interdependência.

Embora o benefício original só mencionasse as empresas fabricantes e exportadoras, o artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.894/81 alterou redação do artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.248/72, estendendo integralmente o benefício do crédito-prêmio às empresas exportadoras, nas operações de compra e venda entre produtor-vendedor e empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação. Aliás, a Instrução Normativa SRF nº 125/80 já havia equiparado as saídas de mercadorias através de empresas comerciais exportadoras para efeito de fruição dos benefícios do programa BEFLEX garantidos contratualmente, à operação de exportação.

Nesse contexto, a empresa CONFAB Trading S/A, respaldada na legislação acima citada, tencionava transferir créditos-prêmio de IPI relativos a vendas ao exterior de mercadorias produzidas pelas empresas do Grupo Mangels, detentoras de Programa BEFLEX, para a empresa Rio de Janeiro Refrescos S/A, com a qual mantinha relação de interdependência. Nesse período, entretanto, ocorreram duas alterações significativas no cenário jurídico desse incentivo. O Decreto nº 64.833/69 é revogado pelo Decreto s/no, de 25.04.91, e a Fazenda, pelo Parecer PGFN nº 149/92, passa a entender que "vendas para o exterior" no contexto do Decreto-Lei nº 491/69 não significa venda contratada, mas venda efetiva, consubstanciada na real exportação das mercadorias. Essa nova posição altera o entendimento anterior, esposado no Parecer PGFN/CAT nº 319/89, restringindo o benefício tão-somente as vendas efetuadas e embarcadas para o exterior até a data limite de 31.12.89.

Diante dessas incertezas, as empresas do Grupo Mangels e a CONF AB Trading S/A, recorrem à Consultoria-Geral da República para verem 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 extenso 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:

(...) "E é verdade: o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.722 não foi objeto de regulamento consubstanciado em decreto presidencial. Entendo, pois, que, no particular atinente ao aproveitamento do crédito-prêmio, a questão há de ser resolvida, na ausência desse regulamento, segundo os preceitos do Decreto- Lei nº 491, de 1968, e do Decreto nº 64.833, de 17 de julho de 1969, flagrante é a ilegalidade das Portarias nOs 89/81 e 292/81, embora mais benéficas para os fabricantes-exportadores.

(...) 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 da empresa CONF AB Trading SA à fruição do crédito-prêmio, nos termos do Decreto-Lei nO491/69, combinado com sua regulamentação pelo Decreto nº 64.833/69, foi assegurado pelo Parecer JFC/08/92 aprovado pelo Presidente da República. A teor de tal entendimento, mesmo revogado o Decreto nO64.833/69 pelo Decreto s/no, de 1991, a Administração reconhece o direito das empresas titulares de Programa BEFIEX detentoras de cláusula de garantia e as empresas comerciais exportadoras à utilização dos incentivo nas condições do Decreto nº 64.833/69.

Diga-se, por oportuno, que a efetivação da exportação referida como condição ao final do mencionado Parecer foi plenamente atendida, eis que as diligências requeridas por esse Conselho e pela Delegacia de Julgamento confirmam a realização de tais exportações dentro do limite temporal de execução do pertinente Programa Especial de Exportação (PEEX).

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). A posição contrária defendida pelo Parecer COSITIDITIP nO 1.357/95, no qual fundou-se a decisão de primeira instância, não pode alcançar o direito das empresas consulentes expressamente elencadas no Parecer JCF nO08/92.

A revogação desse entendimento pela Administração Federal só veio a ocorrer com o advento do Parecer da Advocacia-Geral da União nOQG - 172, de 13 de outubro de 1998, ato de mesma hierarquia do Parecer anterior. A tese atualmente sustentada pela Administração considera válidas, para fins do incentivo, apenas as vendas efetivamente embarcadas para o exterior até 31.12.89, alterando novamente a interpretação da expressão "vendas ao exterior", constante no Decreto-Lei nº 491/69.

Quais seriam, então, os efeitos desse novo entendimento sobre o lançamento fiscal ora em comento?

Segundo o próprio Procurador da Fazenda Nacional Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho], autor do Parecer AGU GQ - 172/98, ocorre a modificação de critério jurídico quando há "simples substituição de uma interpretação por outra, sem que se possa demonstrar que quaisquer das duas sejam incorretas." Neste contexto, verifica-se que a posição defendida pelo Parecer JCF nO08/92, no que tange ao vocábulo "vendas ao exterior" inserido no Decreto-Lei nº491/69, já foi anteriormente adotada pela Fazenda Nacional² e, apesar de mais favorável ao beneficiários do incentivo, não há de ser tida como ilegal.

Nesse sentido, vale lembrar que não há no Direito um método exclusivo ou principal de interpretar a norma. O resultado a que chega depende do método a ser empregado. O método jurídico deve atender a natureza da investigação a ser realizada, utilizando-se de vários métodos, como o indutivo, o dedutivo, analogia, a observação direta, a observação indireta, o comparativo, e outros. A tarefa de interpretar a lei de modo definitivo é tão-somente do Poder Judiciário, que tem poder de jurisdição, ou seja, a competência para aplicar o direito na solução de conflitos de interesses entre particulares como os que envolvem a Administração.

Assim, entendo que o Ministro da Fazenda, ao aprovar o Parecer AGU nº GQ _ 172/98, modificou os critérios jurídicos adotados em relação à concessão do benefício. Entretanto, tal modificação não pode produzir efeitos retroativos para alcançar os fatos geradores objeto desse lançamento, por força da vedação à introdução de modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento prevista no artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Dado o exposto, entendo ser legítimo o direito da empresa CONFAB Trading ao crédito-prêmio de IPI e passo a apreciar seu direito de efetuar a transferência desses créditos à recorrente.

Como relatado, a referida empresa transferiu créditos de IPI oriundos do Programa BEFIEX à empresa Rio de Janeiro Refrescos S/A.

O Decreto-Lei nº 1.219/72 dispõe expressamente, que os "créditos tributários instituídos pelo Decreto-lei nO 491, de 05.03.69, que não puderem ser utilizados pelo estabelecimento industrial executor do programa no pagamento dos impostos devidos no mercado interno, poderão, desde que já contabilizados como receita geradora de tais créditos, ser transferidos para as outras empresas participantes do mesmo programa". (Grifo meu).

A aparente restrição da norma à fruição do benefício apenas aos participantes do programa tem gerado controvérsias no âmbito deste Colegiado. Questiona-se se a opção pelo Programa BEFIEX, nos termos do Decreto-Lei nO 1.219/72, acarretaria, obrigatoriamente, na renúncia à fruição dos incentivos à exportação previstos no Decreto-Lei nO491/69, nas condições do Decreto nº 64.833/69.

Para responder tal indagação, é necessário perquirir sobre a finalidade da Administração Federal em criar tal incentivo fiscal. Essa pesquisa da real finalidade da lei é primordial para a elucidação da controvérsia, na medida em que o princípio da finalidade administrativa, que, segundo José Afonso da Silva³, é um aspecto do princípio da legalidade e "impõe ao administrador público que só pratique o ato para o seu fim legal", ou seja, segundo o autor "a finalidade é inafastável do interesse público, de sorte que o administrador tem que praticar o ato com finalidade pública, sob pena de desvio de finalidade".

Corroborando esse entendimento, ala Turma do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nO20983-7/PE, julgado em 26/09/1994, asseverou que: "(...) a isenção deve ajustar-se a uma realidade-valor, de modo que não se elimine o alcance da lei isencional, quanto à justa e razoável finalidade, prejudicando superiores interesses sociais."

Nesse sentido, verifica-se que as autoridades econômicas optaram por adotar, nos anos 70, um modelo econômico exportador, em que o desenvolvimento nacional é buscado por meio de aumento de vendas de produtos manufaturados no mercado externo. Para implementar a política econômica, assim concebida, foram instituídos estímulos fiscais à exportação dos produtos, através dos quais desoneraram-se, em graus variados, as cargas fiscais que, de uma forma ou de outra, implicassem aumento do custo das operações envolvidas no esforço de exportação. O implemento das exportações de manufaturados, todavia, veio a evidenciar que não seria possível aumentar exportações sem dotar as empresas produtoras de manufaturados de condições de competitividade no mercado externo.

Adevo, então, a necessidade do Decreto-Lei nº 1.219, de 15/5/72, assim justificado na Exposição de Motivos nº 148, de 03/05/72, do então Ministro da Fazenda: "O progresso alcançado pelo parque industrial brasileiro, hoje, capaz de enfrentar a competição internacional em muitos setores, sugere o aproveitamento de situações favoráveis que se apresentam nos mercados do exterior, com vistas ao aumento do nosso volume de exportações.

3. Complementando o esforço que tem sido feito nesse sentido, faz-se mister, agora, aproveitar a capacidade isolada dos grandes grupos econômicos que detêm importantes participações no mercado externo via empresas associadas. Assim, novos atos se impõem, no atendimento das exigências do desenvolvimento brasileiro e fórmulas inovadoras devem ser elaboradas com vistas a possibilitar maior penetração dos produtos brasileiros nos mercados externos."

Desta forma, o novo programa de incentivos veio, em 1972, visando não tanto à redução de custos, mas, sobretudo, a tornar viável o incremento das exportações, dotando as empresas produtoras de manufaturados das condições necessárias à sua efetiva penetração no mercado externo; e foram criados estímulos fiscais à modernização da produção manufatureira voltada para exportação. Segundo o que prescreveram essas normas estimuladoras da modernização do parque fabril, as empresas que, para tomarem competitiva em nível internacional sua produção industrial, necessitassem importar equipamentos ou matérias-primas, de um lado: a) poderiam fazê-lo com isenção ou redução dos impostos incidentes sobre a importação de tais produtos; e b) de outro lado, deveriam assumir o compromisso de realizar, por um certo período de tempo, exportações de determinados bens, num dado montante, condicionados os benefícios fiscais ao cumprimento do compromisso assumido.

Vale lembrar que, por ocasião da edição do Decreto-Lei nº 1.219/72, os benefícios do Decreto-Lei nº 491/69 estavam em pleno vigor e as empresas fabricantes e exportadoras já faziam jus ao crédito-prêmio por suas vendas ao exterior. A transferência dos créditos excedentes, entretanto, estava circunscrita às empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico, ou seja, tão-somente as empresas filiais e interdependentes.

Aliás, a pouca opção para a utilização dos créditos excedentes gerados pelo incentivo fez com que o Ministro da Fazenda editasse a Portaria MF GB-14/70, permitindo a transferência de créditos excedentes para fornecedores de matérias-primas. O Ministro, nessa ocasião, fundamentou seu ato na previsão genérica de criar "outras modalidades de compensação", contida no artigo 3º do Decreto nº 64.833/69.

Verifica-se, portanto, que a ampliação das modalidades de aproveitamento dos créditos estava, naquela altura, sendo concedida com base em simples ato administrativo do Ministro, tamanho era o interesse do governo no incremento de exportações.

Neste contexto, o artigo 9º do Decreto-Lei nº 1.219/72, ao fazer menção à possibilidade de transferência dos valores provenientes do Decreto-Lei nº 491/69 a outras empresas participantes do mesmo programa, não atuou com intuito restritivo, mas, ao revés, teve por fim outorgar novas opções de utilizações dos créditos excedentes por empresas fora do mesmo grupo econômico.

O Programa BEFIEX prevê aos seus participantes compromissos de exportação e de ingresso de divisas no País, além de encargos de realizar investimentos vultosos na ampliação e na modernização de seu parque industrial. Como evidenciado na exposição de motivos dessa norma, essa nova fórmula visava possibilitar maior penetração dos produtos brasileiros nos mercados externos, ampliando os incentivos, nunca reduzindo-os. Seria um contra-senso imaginar que o governo buscasse restringir as possibilidades de utilização dos créditos pelos "grandes grupos econômicos" optantes pelos compromissos inseridos no Programa BEFIEX, que já haviam sido autorizadas pelo Decreto nº 64.833/69 para as empresas exportadoras em geral.

Essa matéria, aliás, já foi apreciada por este Colegiado no Acórdão nº 202-11.764, de 25 de janeiro de 2000, da lavra do ilustre Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro, nos seguintes termos:

"O caput do referido artigo permite ao estabelecimento industrial titular de PEEX, que não pudesse utilizar o crédito-prêmio na forma estabelecida no Decreto-Lei nº 491/69, a transferência, sob certas condições, desse crédito "para outras empresas participantes do mesmo programa", ou seja, acrescenta mais uma modalidade de aproveitamento às já existentes, regradas pelo art. 3º do Decreto nº 64.833/69, para as empresas exportadoras em geral.

Isso resulta não só da redação do referido dispositivo, mas também da situação absurda que se chegaria, a prevalecer o entendimento de que essa seria a única modalidade de aproveitamento de crédito-prêmio facultada às empresas titulares de Programas BEFIEX, pois não seria equitativo com relação às empresas exportadoras em geral e nem mesmo com as "outras empresas participantes do mesmo programa" às quais fossem transferidos esses créditos, segundo essa nova modalidade.

Ora, se até para as "outras empresas participantes do mesmo programa" o referido art. 9º, in fine, prevê a utilização do crédito-prêmio: "... de acordo com a forma e a sistemática estabelecida pela legislação em vigor", é descabido pretender que a empresa titular de Programa BEFIEX, geradora dos créditos-prêmio transferidos, estaria restrita a esta única modalidade, interpretação essa que consistiria numa flagrante desatenção ao princípio hermenêutico de "Apreciação do Resultado"6.

Além disso, o próprio Parecer JCF nº 08/92, em seu item 60, reconhece a acumulação do incentivo estruturado pelo Decreto-Lei nº 1.219/72, sendo beneficiárias desse incentivo acumulado as empresas fabricantes de manufaturados, que se obrigassem a executar Programa Especial de Exportação - BEFIEX.

Tanto é assim, que as conclusões do Parecer JCF nº 08/92 se reportam, no particular atinente ao aproveitamento do crédito-prêmio, aos preceitos do Decreto-Lei nº 491, de 1968, e do Decreto nº 64.833, de 17 de julho de 1969, sem referir-se a nenhuma restrição à utilização dos créditos-prêmio.

Ressalte-se que, nas notas fiscais utilizadas pela empresa CONFAB Trading para documentar a operação de transferência de crédito à recorrente, encontra-se explicitado, como fundamento legal, o Parecer JCF nº 08/92.

A interpretação a que se chega, por fim, é que é legítimo o direito ao aproveitamento do crédito-prêmio do IPI segundo as disposições do Decreto nº

64.833/69, mesmo considerando a sua revogação pelo art. 4Q do Decreto s/nQ, de 25 de abril de 1991 (DOU de 26.04.91).

No que concerne à atualização monetária dos créditos-prêmios, as empresas consulentes do Parecer JCF 08/92 pleitearam a concessão de correção cambial até o ressarcimento do crédito pelo Estado. A douta Consultoria recusou o pedido de correção cambial, reportando-se ao Decreto-Lei nO1.722/79. Tal como o texto foi redigido, não é possível conceder, com base apenas nele, a atualização monetária dos créditos. Ocorre, porém, que a correção monetária no ressarcimento de créditos incentivados do IPI já foi reconhecida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.723, em face do emprego, por analogia, do disposto no art. 66 da Lei n° 8.383/91 e do Parecer AGU/MF-01/96.

Além disso, as Portarias MF nOs89/81 e 292/81 vedaram a escrituração do crédito-prêmio nos registros do IPI, determinando que o valor deveria ser creditado a favor do beneficiário em estabelecimento bancário. Esse direito foi restabelecido apenas com a edição do Parecer JFC-08/92, que, neste particular, assim dispôs:

"85. E é verdade: o art. 1º do Decreto-lei n° 1.722 não foi objeto de regulamento consubstanciado em decreto presidencial. Entendo, pois, que, no particular atinente ao aproveitamento do crédito-prêmio, a questão há de ser resolvida, ausência desse regulamento, segundo os preceitos do Decreto-lei n° 491, de 1968, e do Decreto n° 64.833, de 17 de julho de 1969, flagrante é a ilegalidade das Portarias nOs89/81 e 292/81, embora mais benéficas para os fabricantes-exportadores."

Portanto, considerando que a Recorrente esteve impedida de aproveitar os créditos-prêmios de que trata este processo, pela sistemática introduzida pelas Portarias MF n°s 89/81 e 292/81, torna-se justificável a correção monetária do valor pelo qual poderia ter sido lançado na escrita fiscal do IPI.

Em caso idêntico ao presente, a Egrégia Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nO40.679-0/DF, Relator o eminente Ministro GARCIA VIEIRA, publicado no DJ de 28.03.94, no voto condutor do acórdão, asseverou que:

"Correção cambial e correção monetária não podem ser superpostas. Primeiro faz-se a correção cambial, calculando-se o crédito sobre o valor FOB, em moeda nacional, das vendas para o exterior, aplicando-se as alíquotas da Tabela anexa à Lei 4.502/64 (Decreto-lei 491/69, art. 2º, caput), podendo também ser efetuado sobre o valor CIF. A conversão será feita pela taxa vigente no dia da conversão e a partir daí incidirá a correção monetária (Lei 6.899/81).

Também nesta parte não merece censura o v. aresto alvejado, ao ter entendido que: ... deve-se proceder a conversão da diferença do crédito-prêmio no valor da moeda estrangeira ao câmbio do dia em que o crédito poderia ser contabilizado e, a partir daí incidirá a correção monetária, segundo a Súmula 46 - TFR, em aplicação analógica.

Quanto aos juros de mora, correta a decisão, pois, em casos tais, os aludidos juros de 12% (doze por cento) ao ano são devidos a partir do trânsito em julgado da sentença, na forma dos arts. 161, ~ Iº, e 167, parágrafo único, do CTN."

Assim, a atualização monetária dos créditos-prêmio pode ser feita pelos índices oficiais da Fazenda para correção monetária até o momento da utilização dos créditos de IPI, nos termos da legislação do incentivo, ou seja, no registro na escrita fiscal ou, na impossibilidade de realizar compensação, por ocasião do ressarcimento ou da transferência dos créditos para outra empresa. **Não é admitida, entretanto, a aplicação de juros nesse período, por absoluta falta de previsão legal.**

Nestes termos, no concerne a correção monetária do crédito-prêmio de IPI, adoto as razões de decidir do Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima para reverter a glosa dos valores.

Diante do exposto, voto por conhecer dos embargos de declaração para sanar os vícios de erro material e omissão, com efeitos infringentes, para reformar o acórdão embargado nº 3302-005.734 nos seguintes termos: (i) conhecer parcialmente o recurso voluntário, em face da preclusão consumativa; e (ii) na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas em relação aos valores atinentes a correção monetária do crédito-prêmio.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por: (i) não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional; (ii) conhecer do recurso especial do sujeito passivo, negando-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Vinicius Guimarães