



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

247

2.º	PUBL. NO D. O. U.
C	De 28 / 11 / 2000
C	Rubrica

Processo : 13883.000127/97-14
Acórdão : 202-12.479


Sessão : 12 de setembro de 2000
Recurso : 110.481
Recorrente : CONFAB TUBOS S/A
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - RECURSO VOLUNTÁRIO - COMERCIAL EXPORTADORA - MP N.ºs 948/95 e 1.484/96 - LEI N.º 9.363/96 - São computadas como receita de exportação as vendas a *trading company*, quando esta observa os requisitos mínimos previstos no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.248/72. A mudança na legislação com o fito de melhor interpretar a norma aplica-se *ex tunc*, vinculados os Judiciário e a Administração (CTN, art. 106, I), nos processos pendentes de julgamentos. **Recurso voluntário a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CONFAB TUBOS S/A.

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

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2000


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Adolfo Montelo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, José de Almeida Coelho (Suplente), Ricardo Leite Rodrigues, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Maria Teresa Martínez López e Luiz Roberto Domingo.
Iao/CF



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13883.000127/97-14
Acórdão : 202-12.479

Recurso : 110.481
Recorrente : CONFAB TUBOS S/A

RELATÓRIO

Recebi este processo por redistribuição, em virtude do término do mandato do Conselheiro Tarásio Campelo Borges.

O presente recurso foi apreciado em Sessão de 28 de abril de 1999, ocasião em que o então Relator apresentou o relatório que consta às fls. 144/147, que agora releio para melhor lembrança.

O julgamento do recurso foi, naquela oportunidade, convertido em diligência, nos termos do voto então proferido, fls. 148/149, e que agora igualmente leio.

Às fls. 154, está o Termo de Intimação Fiscal, onde é concedido prazo para apresentação de documentos solicitados pelo Segundo Conselho de Contribuintes.

Em cumprimento à diligência determinada, vieram aos autos a Petição de fls. 155/156, prestando informações e juntando os Documentos de fls. 157/176, que dão conta de que a "trading company", que exportou produtos da recorrente, preenche os requisitos previstos no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.248/72.

Às fls. 180-verso, a procuradora da empresa declara estar ciente da diligência e solicita o encaminhamento do processo a este Conselho.

É o relatório.



Processo : 13883.000127/97-14
Acórdão : 202-12.479

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ADOLFO MONTELO

O recurso voluntário é tempestivo, por isso merece ser conhecido.

Conforme relatado, segundo a denúncia fiscal, o estabelecimento produtor deixou de recolher o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, em razão da utilização indevida do benefício fiscal do crédito presumido instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, sucessivamente reeditada, com numeração diversa, até ser convertida na Lei nº 9.363, de 13.12.96, para ressarcimento dos valores do PIS/PASEP e da COFINS, nos casos especificados.

Pelo fato de a Recorrente, nos anos de 1995 e 1996, ter utilizado, por antecipação, valores de crédito presumido do IPI, computando, para apuração dos valores a serem compensados, as exportações efetuadas através da CONFAB TRADING S/A, CNPJ nº 54.177.191/0001-90, a fiscalização considerou que tais operações não compõem a receita de exportação estabelecida na Medida Provisória nº 948/95 e na Portaria 129/95, e entendimento da COSIT expresso no BC de 16.05.96, como se depreende do Termo de Verificação e de Constatação Fiscal de fls. 01/05.

O litigio se restringe ao direito ou não do crédito presumido, tendo em vista a modalidade da exportação.

No recurso voluntário, a interessada requer a reforma da decisão recorrida, no seguinte aspecto específico:

“GLOSA DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO REFERENTES AOS PRODUTOS DESTINADOS AO EXTERIOR POR MEIO DE “TRADING COMPANY” NA APURAÇÃO DO PERCENTUAL ENTRE A RECEITA BRUTA OPERACIONAL E AS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.”

Por se tratar de matéria correlata ao primeiro item tratado no Recurso nº 102.219, que resultou no Acórdão nº 202-12.299, adoto como maneira de decidir assertivas do voto proferido pelo ilustre Conselheiro e Presidente desta Câmara Dr. Marcos Vinicius Neder de Lima:

“No que diz respeito às exportações através de Comercial Exportadora, nota-se que a redação do art. 1º da MP nº 948/95, já transcrito neste voto,



Processo : 13883.000127/97-14
Acórdão : 202-12.479

limita o direito à fruição do benefício às empresas produtoras e exportadoras. No entanto, a MP nº 948/95 foi reeditada diversas vezes, inclusive com numerações diferentes, sendo na sua última versão, que deu origem à Lei nº 9.363/96, ou seja, na MP nº 1484-27, de 22/11/96, foi inserido o parágrafo único no art. 1º, passando o referido artigo a ter o seguinte teor:

"Art. 1º - A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares números 7, de 7 de setembro de 1970; 8, de 3 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para a utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior."

Sem embargo, a posição vencedora nesta Câmara é a de que o benefício do crédito presumido no caso de vendas através de Comercial Exportadora aplica-se mesmo aos fatos ocorridos anteriores à publicação Medida Provisória nº 1484-27, de 22/11/96, ou seja, desde a edição da Medida Provisória nº 948/95, que instituiu o benefício fiscal. Este entendimento decorre do disposto no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.248/72, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.894/81, que assim determinava:¹

"Art. 3º - São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o art. 1º deste Decreto-Lei, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação, à exceção do previsto no art. 1º do Decreto-Lei número 491, de 5 de março de 1969, ao qual fará jus apenas a empresa comercial exportadora."²

Por sua vez, dispõe o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248/72:

"Art. 1º - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim

¹ O Decreto-lei nº 1.248/72 foi revogado pelo art. 73 da Medida Provisória nº 1.602, de 14/11/97, estando em pleno vigor no período coberto pelo incentivo pleiteado nos presentes autos. ¹ O benefício fiscal excluído (previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 491/69) refere-se aos créditos tributários sobre vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente, concedido às empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13883.000127/97-14
Acórdão : 202-12.479

específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.

Parágrafo único. Consideram-se destinados ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

- a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;*
- b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento."*

Por essas razões, a decisão recorrida merece ser reformada para incluir as receitas de exportação referentes aos produtos destinados ao exterior, por meio de comerciais exportadoras, na apuração do percentual entre a receita bruta operacional e as receitas de exportação.

Cumprе lembrar que a caracterização do beneficiário do crédito presumido está vinculada a condição de empresa produtora e exportadora, que pressupõe a exportação de produtos de fabricação própria diretamente ou através de empresa comercial exportadora.

(...)

A 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".

É bem verdade que o texto legal não restringe as receitas que podem compor a receita de exportação da empresa, remetendo a apuração dessas receitas às normas que regem a incidência das contribuições referidas no artigo 1º. Entretanto, esse mesmo artigo 1º define a natureza do incentivo como de ressarcimento das contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições

³ Curso de Direito Constitucional, Malheiros Editores, 15ª ed, p. 645



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13883.000127/97-14
Acórdão : 202-12.479

de insumos e não de produtos acabados. Além disso, o mesmo artigo ainda estabelece que o incentivo alcança apenas as exportações efetuadas diretamente ou através de empresa comercial exportadora, excluindo as realizadas por intermédio de outras empresas.

Ora, a aplicação da norma que define os critérios de cálculo do incentivo fiscal deve guardar conformidade com aquela que instituiu o benefício.

A propósito de tal coerência, Norberto BOBBIO transcreve, em sua obra Teoria do Ordenamento Jurídico⁴, que:

“Chama-se de ‘interpretação sistemática’ aquela forma de interpretação que tira os seus argumentos do pressuposto de que as normas de um ordenamento, ou, mais exatamente, de uma parte do ordenamento (como o Direito privado, o Direito penal) constituam uma totalidade ordenada (...), e, portanto, seja lícito esclarecer uma norma obscura ou diretamente integrar uma norma deficiente recorrendo ao chamado ‘espírito do sistema’, mesmo indo contra aquilo que resultaria de uma interpretação meramente literal.” (grifei)

Quando discorre sobre o direito de tributar, CARLOS MAXIMILIANO⁵ diz que o trabalho do intérprete “não atende somente à letra, nem se deixa dominar pela preocupação de restringir; resolve de modo que o sentido prevaleça e o fim óbvio, o transparente objetivo, seja atingido. O escopo, a razão da lei, a causa, os valores jurídico-sociais (ratio legis, dos romanos; wertuteil, dos tudescos) influem mais do que a linguagem, infiel transmissora de idéias.” (grifei)

Ainda, sobre a interpretação de norma legal, vejamos o que está inserto no artigo 106 do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;”.

⁴ Bobbio, Norberto. Teoria do Ordenamento Jurídico, 10 ed., Brasília:UNB, 1997, p. 75
⁵ Maximiliano, Carlos. Hermenêutica e aplicação do direito. 18. ed. Rio de Janeiro : Forense, 1999, p. 333.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13883.000127/97-14
Acórdão : 202-12.479

Nos ensinamentos de Aliomar Baleeiro⁶ encontramos que: “Apesar da cláusula ‘em qualquer caso’, cremos que o texto se refere à Lei realmente interpretativa, isto é, que revela o exato alcance da lei anterior, sem lhe introduzir gravame novo, nem submeter à penalidade por ato que repousou o entendimento anterior”.

Ainda, Ruy Barbosa Nogueira⁷ ensina: “... o item I do art.106 somente pode ser entendido dentro do poder de autolimitação que tem o Estado, porque a interpretação autêntica, no campo tributário, somente pode esclarecer dúvidas sem qualquer agravo. (...) poderá como medida de política tributária e dentro da autolimitação dispor sobre aspectos de equidade, remissão, anistia, enfim de suavizações, jamais de agravações retroativas em relação às obrigações tributárias principais.”

Mediante o exposto e o que consta dos autos, deve ser considerado no cálculo do incentivo, como receita de exportação, a venda efetuada para *trading company*, também, no interstício entre as MP n.ºs 948/95 e 1.484/96, esta última transformada na Lei nº 9.363/96.

Sobre a matéria em questão, encontrei os precedentes, julgados por este Conselho, que constam dos Acórdãos de n.ºs 202-11.927, da Segunda Câmara, e 201-73.390, da Primeira Câmara.

Assim, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2000


ADOLFO MONTELO

⁶ Baleeiro, Aliomar. *Dieito Tributário Brasileiro*, 11 ed., Ed. Forenze, 1999, p.670, atualizado popr Misabel Abreu Machado Derzi.

⁷ Nogueira, Ruy Barbosa. *Curso de Direito Tributário*, Saraiva, 14ª ed., 1995, p. 85.