

IPI — ISENÇÃO — REVOGAÇÃO

— A isenção do IPI sobre produtos industriais de telecomunicações foi revogada pelo art. 41 do ADCT por não ter sido confirmada em lei no prazo de dois anos.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Parecer n. 966/94

DESPACHO DO MINISTRO

Em 30 de agosto de 1994

Processo nº: 10951.000524/94-87. *Interessado* nº: NEC DO BRASIL S.A. *Assunto*: IPI — Imposto sobre Produtos Industrializados. *Isenção*: Revogação por aplicação do Art. 41 DO ADCT. *Despacho*: Aprovo o Parecer nº 966/94, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que demonstra a revogação, em 5.10.90, dos incentivos fiscais de natureza setorial, contidos no art. 17, do Decreto-Lei nº 2.433/88, com alterações do Decreto-lei nº 2.451/89, por não terem sido confirmados em lei, dentro do prazo determinado pelo art. 41, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

RUBENS RICUPERO

PARECER/PGFN/CAT/Nº 966/94 — Processo nº 10951.000524/94-87 — IPI. — Imposto sobre Produtos Industrializados. Incentivos Fiscais. Isenção. Máquinas e Equipamentos Industriais de Telecomunicações. Período 5/10/90 a 11/6/91. Constituição Federal, art. 41 do ADCT. Decretos-leis nºs 2.433, de 19/5/88 e 2.451, de 29/7/88; Leis nº 7.988, de 28/2/89, 8.032, de 12/4/90 e 8.191, de 11/6/91; Decreto nº 151, de 25/6/91.

I

Submetido à apreciação desta Procuradoria-Geral, o Recurso Hierárquico interposto junto ao Sr. Ministro da Fazenda, pela empresa NEC DO BRASIL S/A, devidamente qualifi-

cada na peça recursal, com o objetivo de dirimir conflito de interpretação entre esta PGFN e a Secretaria da Receita Federal.

2. Em síntese, é o seguinte o teor do recurso:

“A NEC DO BRASIL S/A, com sede Capital do Estado de São Paulo, à Rua do Paraíso nº 287, CGC nº 49.074.4120/001-65, doravante denominada Requerente, vem, por seu representante legal, expor, de modo resumido, e, ao final requerer a Vossa Excelência que, em grau de RECURSO HIERÁRQUICO, digne-se a dirimir conflito de interpretação dos órgãos mencionados infra (item 9), ambos subordinados a esse Ministério.

A Requerente, por força do artigo 17 do Decreto-Lei nº 2.433, de 19 de maio de 1988, com a alteração do Decreto-lei nº 2.451, de 29 de julho de 1988, encontrava-se beneficiada por isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, concedida a produtos industriais de telecomunicações.

Com a entrada em vigor da atual Constituição, e, em especial do artigo 41 do ADCT, entendeu a Requerente que, ao término dos dois anos previstos neste dispositivo, sem que nova lei houvesse revalidado e reinstituído expressamente a isenção supra que a beneficiava, deixou de existir, “ipso facto”, tal benefício setorial. Esta interpretação, aliás, era a predominante à época, pois a própria Telebrás, expressamente, manifestou sua concordância quanto à supressão do favor fiscal, respondendo consulta específica da Requerente (Docs. 1 e 2). Como consequência, a partir daquele momento a Requerente passou a lançar o IPI nas Notas Fiscais de saída dos referidos bens e a exigir das empresas filiadas

à Telebrás que arcassem com os reflexos deste imposto nos preços das mercadorias, conforme explicitamente disposto em cláusulas contratuais.

Ocorre que, quando do pagamento das faturas representativas do acréscimo do preço acarretado pelo lançamento do citado imposto, dúvidas surgiram quanto à efetiva revogação do incentivo, levantadas pelas empresas filiadas à Telebrás diante do impasse, foi acordado entre a requerente e a Telebrás/Embratel que a Requerente pediria restituição do imposto lançado, como forma de ser esclarecido se, afinal, o IPI era devido ou não.

Assim é que a Requerente deu entrada nos pedidos de restituição consubstanciados nos Processos nºs. 10875.002441/91-21 e 10875.000097/92-15, cujas decisões finais, de 29 de março de 1993 e de 31.03.1993 respectivamente, proferidas pela Superintendência da Receita Federal da 8ª Região Fiscal, em São Paulo, consideram regularmente lançado o imposto e incabíveis, por conseguinte, as restituições pretendidas. (Docs. 3 e 4).

De posse destas decisões, a Requerente voltou à cobrança dos valores e ela devidos pelos clientes que, no passado, haviam contestado a incidência do indigitado tributo.

Entretanto, a este tempo, a Procuradoria da Fazenda Nacional já havia consolidado o seu entendimento de que o citado imposto era indevido, através dos Pareceres PGFN/CAT/Nºs. 437/92, 627/92 e 1.534/92 (Docs. 5, 6 e 7). Conhecendo tais manifestações, cujo caráter jurídico é meramente opinativo, novamente as empresas filiadas à Telebrás recusaram-se a pagar os complementos de preços correspondentes ao valor do IPI lançado pela Requerente.

Recentemente, a Requerente tomou conhecimento de que no Processo nº 11090.009624/91-68, de interesse de outra empresa, foi exarada decisão diferente para o mesmo assunto, pela Superintendência da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, em Porto Alegre, o que poderia, eventualmente, demonstrar alteração no entendimento da Secretaria da Receita Federal quanto a esta questão. Dita decisão, pelo teor de sua ementa, aparentemente perfila a tese esposada nos Pareceres referidos no item 7 supra (Doc. 8).

À vista de todo o exposto, e, estando patente a divergência entre os dois órgãos subordinados a esse Ministério, Secretaria da Receita Federal e Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, vem a Requerente pleitear a Vossa Excelência que, hierarquicamente, avoque o assunto para dirimir tais divergências de interpretação e emita a posição oficial desse Ministério sobre ser ou não devido o IPI — Imposto sobre Produto Industrializados — nos casos descritos.

Caso prevaleça a decisão de que o imposto indevido, digne-se V.Exa., a reformar as decisões exaradas nos Processos nºs 10875.002441/91-21 e 10875.000097/92-15, reconhecendo, a final, à Requerente o direito à restituição do tributo em espécie ficando, porém, assegurada à Requerente a opção do artigo 66 da Lei nº 8.383/91, de eventualmente, compensar o indébito com valores que por esta vierem a ser devidos em períodos subsequentes.”

II

3. Esta Procuradoria-Geral já se pronunciara sobre o assunto. O Parecer PGFN/CAT/Nº 437/92, da lavra então Coordenador de Assuntos Financeiros e Tributários, o ilustre Dr. OBI DAMASCENO FERREIRA, ao responder consulta formulada pela titular da extinta Secretaria Nacional de Economia, adotou uma linha interpretativa, que, para não prejudicar sua compreensão contextual, julgamos conveniente transcrevê-lo na íntegra, inclusive na parte inicial que traz o texto da consulta por ele examinada. Vejamos.

“Como é do conhecimento de V.Sa., o artigo 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias — ADCT determina que “considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição os incentivos que não forem confirmados por lei.”

Sobre o assunto, cabe salientar que a Subcomissão de Tributação na Exportação (DECEX/DIC/DRF/COTEPE/SEPE), em relatório de março passado, concluiu que, decorrido o prazo fixado pela Constituição, apenas os

incentivos fiscais do setor de informática foram expressamente confirmados para os efeitos do disposto pelo referido da ADCT. Este tem sido, segundo o setor elétrico, posicionamento dos técnicos deste Ministério, os quais não reconhecem, naquilo que afeta as empresas de energia elétrica, a isenção do IPI outorgada pelo artigo 17 do Decreto-lei nº 2.433/88, alterado pelo Decreto-lei nº 2.451/88.

Esse não é, entretanto, o entendimento do setor, conforme se observa no processo MIE 000.91081 MIE 0034 anexo, encaminhado à Secretaria Nacional de Energia do Ministério da Infra-Estrutura. Neste documento, a área elétrica julga que a isenção do IPI prevista nos citados Decretos-lei não perdeu a sua validade, uma vez que com a lei 7.988/89 (de iniciativa do Poder Executivo, que reduziu e revogou alguns incentivos menos prioritários) o Governo esteve reavaliando certos estímulos fiscais, dentre eles o da isenção do IPI, e atendeu, portanto, o disposto no artigo 41 do ADCT.

Em aditamento a esse raciocínio, o setor encaminhou ao Departamento da Indústria e do Comércio, o FAX anexo, por meio do qual entende que a sanção da Lei nº 8.191, de 11/06/91, a sua tese foi reforçada, na medida em que, através desse diploma legal, o artigo 17 do mencionado Decreto-lei nº 2.433 apenas agora foi revogado, o que denota a validade da isenção do IPI até aquela data.”

III

2. Correto o entendimento do setor elétrico.

3. Efetivamente, longe de ter a isenção em foco passado *in albis* nos dois anos que se seguiram à promulgação da Constituição de 1988, foi ela, ao revés, reavaliada para todos os efeitos do disposto no art. 41 do ADCT, haja vista a revogação expressa contida no art. 9º da Lei nº 7.988, de 28.12.89. Aquele dispositivo derogou o art. 17 do Decreto-lei nº 2.433/88, ou seja, aboliu em parte tal isenção, apenas regando” o § 1º do art. 17 do Decreto-lei nº 2.451, de 29 de julho de 1988” (sic).

4. Se assim é, ao invés de modificar ou suprimir, a Lei 7.988/89 *manteve e confirmou*

referida isenção, inclusive *para os efeitos do art. 41 do ADCT*, derogando-a, apenas, quanto ao § 1º daquele art. 17, isto é, quanto à manutenção e utilização dos créditos do IPI relativamente a matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

5. E a prova irrevogável de tudo isso, como ficou acentuado na consulta, é que posteriormente, só a 11.6.91, foi ab-rogado aquele art. 17, com a promulgação e publicação da Lei nº 8.191, de 11.6.91, cujo art. 7º aboliu por inteiro a aludida isenção. Isso é possível constatar, embora mencionada Lei 8.191/91 não timbre pela boa feitura técnica e pela absoluta correção em seu conteúdo jurídico.

6. O laicato legífero, que preparou o anteprojeto em que se transformou tal diploma, conquanto animado da disposição de bem servir, não se forrou, talvez pela urgência exigida para o trato da matéria, dos meios indispensáveis à boa consecução do intento, principalmente quanto ao exato conhecimento do que já havia ocorrido no particular.

7. É que, como se vê do disposto no art. 1º da Lei nº 8.032, de 12.4.90, já haviam sido revogadas algumas das isenções do IPI, no pertinente a bens de procedência estrangeira. Então, a isenção do art. 17 do Decreto-lei 2.433 já estava derogada, surgindo, também por isso, o equívoco na Lei nº 8.191, a par de outras impropriedades de que está crivado seu texto, de difícil suprimimento por parte do intérprete.

8. Seja como for, vale o argumento da revogação verificada a 11.6.91 em prol da tese da reafirmação do benefício para os efeitos do art.41 do ADCT.

9. E vale também aqui trazer à colação, como simples achega, o exemplo do incentivo da produção de aço, que guarda grande similitude com o caso vertente. Também tais benefícios, previstos na Lei nº 7.554, de 16.12.86, foram reduzidos a partir de 1.1.89 por força do art. 6º da citada Lei 7.988/89; e, por igual, foram eles confirmados à face do disposto no art. 41 do ADCT, inconcebível que seria pensar na possibilidade de se reduzir algo sem antes avaliá-lo.

10. E a prova disso, também, está na Lei nº 8.034, de 12.4.90, cujo art. 1º, inciso III, sus-

pendeu, dentre outros, o aludido benefício fiscal previsto na “Lei nº 7.554, de 16 de dezembro de 1986”. Ora, não é possível suspender-se aquilo que já tivesse sido revogado e abolido.

11. Nem se alegue ter havido possível confusão ou engano na feitura da norma, seja no tocante à Lei 8.034/90, seja quanto à Lei nº 7.988/89, que reduziu os incentivos. E não se diga porque, à toda evidência, é sabido que apelo ao pensamento do legislador, como método de interpretação, tem até de ser desprezado, porque a lei tem autonomia própria, que se separa de seu criador. E não podemos fazer *tabula rasa* do que se contém em tais diplomas, tal como foram editados.

12. Não há, pois, sob qualquer ângulo que se examine a questão, como invocar *in casu* o art. 41 do ADCT para efeito de qualquer revogação da isenção de que se trata.

13. Sopesado o exposto, força é concluir não ter sido revogada pelo art. 41 do ADCT a isenção do IPI outorgada pelo art. 17 do Decreto-lei nº 2.433/88, com as alterações do Decreto-lei nº 2.451/88, mesmo porque o benefício, quando da implementação daquele lapso constitucional de dois anos, já estava parcialmente abolido pela Lei nº 8.032, de 12.04.90.”

4. Na mesma linha argumentativa e interpretativa são os Pareceres PGFN/CAT/Nº 627/92 e PGFN/CAT/Nº 1.534/92.

III

5. A Superintendência da Receita Federal da 8ª Região Fiscal, em São Paulo, como se depreende do recurso transcrito, manteve às decisões proferidas pela Delegacia da Receita Federal em Guarulhos — SP, nos dois processos em que a recorrente postulou a restituição do IPI pago nos períodos de 5/10/90 a 12/6/91 e 13/6/91 a 8/11/91, por julgar acertada a decisão da autoridade monocrática, que entendeu extinto o benefício fiscal a partir de 5/10/90, uma vez que não fora confirmado pelo legislador, como determinado pelo art. 41, do ADCT.

6. Já a Superintendência Regional da Recei-

ta Federal, em Porto Alegre, em processo análogo, orientada inclusive pelo opinamento contido no Parecer PGFN/CAT/Nº 627/92, julgou indevido o pagamento do IPI no período de 5/10/90 a 12/6/91, data da publicação da Lei nº 8.191/91. (Processo nº 11080.009624/91-68).

IV

7. Com o cabível respeito, ousamos discordar do entendimento adotado pelos bem lançados Pareceres desta PGFN, assim como da decisão adotada pela Superintendência da 10ª Região Fiscal, do Rio Grande do Sul. Mesmo admitindo que não exauriu todos os aspectos jurídicos da questão, preferimos nos alinhar com a interpretação defendida pela Superintendência da 8ª Região Fiscal, de São Paulo.

8. O art. 17, III, “a”, do Decreto-lei nº 2.433/88, com a alteração do Decreto-lei nº 2.451/88, em vigor quando do evento da atual Constituição da República, continha incentivo fiscal de natureza setorial, do qual era beneficiária a empresa recorrente, que, indiscutivelmente, seria alcançado pela determinação do art. 41 do ADCT, por conseguinte extinto no prazo de dois anos, decorridos de promulgação, se não fosse reavaliado e *confirmado por lei*, como impôs o referido dispositivo constitucional.

9. Posteriormente, a Lei nº 7.988, de 26.12.89, alterou alguns dispositivos do D.L. nº 2.433/88, transformou a isenção prevista no inciso I, do art. 17, em redução de cinquenta por cento da alíquota do IPI e revogou o § 1º do mesmo artigo, mas silenciou quanto aos seus incisos II a V, entre os quais encontra-se aquele que garantia o benefício do recorrente (III, “a”).

10. O Parecer PGFN/CAT/Nº 437/92, acima transcrito, *data máxima venia*, parte de um raciocínio que, embora coerente em sua linha argumentativa, parece conter equívoco quando registra a afirmação de que ao derrogar o art. 17, do D.L. nº 2.433/88, por intermédio do art. 9º, da Lei nº 7.889/89, que revogou o § 1º do art. 17, o legislador, “ao invés de modificar ou suprimir”, “manteve e confir-

mou” a referida isenção, inclusive para os efeitos do art. 41 do ADCT”.

11. Dessume-se das palavras do insigne parecerista que, ao revogar apenas o § 1º, do art. 17, a Lei nº 7.988/89, teria, implicitamente, confirmado a manutenção dos demais incentivos fiscais previstos no citado artigo.

12. Tal interpretação, entretanto, revela-se extremamente construtivista uma vez que não se encontra na Lei nº 7.988/89, qualquer indício de que fosse essa a vontade do legislador. Nesse aspecto houve absoluto silêncio legal e por isto julgamos arriscado afirmar que a omissão da norma representa a sua positivação implícita, com preservação do incentivo fiscal em foco.

13. Além disto, o art. 41 do ADCT determinou que os incentivos setoriais, como é o caso, fossem “confirmados por lei”. Portanto essa confirmação há de ser, se não expressa, pelo menos clara, notória, evidente, o que, efetivamente, não ocorreu.

14. Acerca do problema, vale transcrever trechos do Parecer do tributarista *Geraldo Ataliba* que leciona, sobre a citada norma do ADCT:

“E é inovador o § 1º, na medida em que estabelece o desaparecimento dessas isenções, no prazo de dois anos, a partir da promulgação da Constituição se não sobreviver explícita atividade legislativa mantendo-as. Aí, o único preceito realmente típico e próprio de norma jurídica, produtor de efeitos jurídicos substanciais, porque modificadores dos efeitos normais da aplicação do sistema jurídico. *Deveras, o aí preceituado estabelece que, se o legislador quiser manter algum incentivo setorial de natureza fiscal, deverá fazê-lo explicitamente, dentro do prazo de dois anos.*” (destacamos).

“Em outras palavras, para que a manutenção deles se dê por prazo superior ao mencionado, requer esse § 1º explícita atividade legislativa (de cada legislador competente). *Nisso assim, a inovação normativa contida no preceito do § 1º do art. 41: ao contrário de — como decorreria da simples aplicação do texto constitucional — a omissão do legislador implicar a persistência normal desses in-*

centivos, inverte-se o procedimento para exigir-se explícita decisão legislativa”. (destacamos).

“A parte inovadora do art. 41 do ADCT — que está no § 1º — limita-se prever a perda de eficácia das isenções incentivadoras não revogadas anteriormente, ou não prorrogada, de modo explícito, por lei ordinária.

Em outras palavras, aí se está estabelecido que — se a lei ordinária manter essa isenção — ela ultrapassará o prazo de dois anos após a promulgação da Constituição. *Quer dizer, o legislador ordinário — querendo manter as isenções incentivadoras — precisa manifestar-se de modo explícito e inequívoco. Em o não fazendo, estará concorrendo para a operação da revogação, no dia 5.10.90*”. (destacamos).

“A peculiaridade do § 1º do art. 41 do ADCT está em requerer pronunciamento explícito, para manutenção das isenções incentivadoras além de dois anos. Aí a sua especificação (claro é, também, que só cabe qualificar isso de prorrogação, se a lei ordinária foi editada antes do prazo: 05.10.90).” (destacamos).

“Como dito, decorridos os dois anos e havendo inércia do legislador ordinário, a revogação opera-se automaticamente e no mesmo dia, porque, não havendo aí surpresa não se pode alegar a falta de previsão do contribuinte, não havendo por que, nessa hipótese, invocar-se o princípio da anterioridade”. (in Rev. Direito Tributários, Ano 13, Nº 50, p. 50 e ss.)

15. O Código Tributário Nacional, em seu art. 11, ao estabelecer regras para a interpretação da legislação que disponha sobre favores fiscais diz, de forma expressa, que se deve observar a literalidade da norma. Desse modo, não arriscaríamos, também, dizer que houve, na ausência de uma manifestação mínima do legislador, a prorrogação do incentivo em análise.

16. Respeitosamente, também discordamos da tese de que só em 11/6/91, com o evento da Lei nº 8.191, foi ab-rogado aquele art. 17. Na verdade, a revogação contida no art. 7º

desse diploma legal constituiu-se em algo absolutamente inócuo e ineficaz com relação aos incisos, II a V do art. 17. O efeito revogatório alcançou, tão-somente, o inciso I, que fora confirmado pela Lei nº 7.988/89. E mais, a inoquidade e a ineficácia aqui defendidas não podem ser vistas como mero produto da interpretação do signatário deste, pois decorrem isto sim, de uma imposição inculpida em norma da Constituição Federal.

17. Se não houve a confirmação (expressa ou explícita) em lei, como determinou o art. 41 do ADCT, o benefício do art. 17 do D.L. 2.433 inexoravelmente extinguiu-se em 5/10/90. Não se pode é admitir que a omissão ou o silêncio do legislador ordinário sirva para prorrogar benefícios fiscais cuja permanência foi condicionada, pelo Constituinte, à edição de uma lei que os confirmasse de forma clara e objetiva.

18. Diante do exposto, julgamos conveniente o reexame do entendimento desta PGFN e concluímos, nos seguintes termos:

I — o art. 17, III, “a”, do D.L. 2.433/88, com alteração do D.L. 2.451/88, que dá guarda ao direito da recorrente, foi alcançado pelo art. 41, do ADCT, e, portanto a isenção nele contida extinguiu-se em 5/10/90;

II — a revogação do mesmo art. 17, pelo art. 9º da Lei 8.191/91, no que concerne dois incisos II a V, foi inócua porque a norma constitucional, hierarquicamente superior, já havia estabelecido o momento dessa revogação, cuja incidência foi peremptória e, obviamente, anterior à *ab rogação* determinada pela citada Lei.

III — o silêncio do legislador ordinário, quando da edição da Lei 7.988/89, no que se refere aos incentivos definidos nos incisos II

a V, do art. 17, do D.L. 2.433/88, não pode ser entendido como confirmação, porque o Constituinte exigiu “confirmação em lei” e omissão não pode ser havida como positividade normativa;

IV — o IPI — Imposto sobre Produtos Industrializados é devido no período de 5/10/90 a 11/6/91;

V — finalmente, registre-se que, verificada a existência de débitos pretéritos, decorrentes da observância, por parte dos contribuintes, de orientação anteriormente adotada por órgãos da Administração Pública, deve ser observado o disposto no parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional, que exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo em tais casos.

Este é o parecer, que submetemos à consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, 26 de agosto de 1994.

MANOEL FELIPE RÊGO BRANDÃO,
Procurador da Fazenda Nacional.

De acordo. Encaminhe-se ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, 26 de agosto de 1994.

RUY JORGE RODRIGUES PEREIRA FILHO. Coordenador de Assuntos Financeiros e Tributários.

Aprovo. Encaminhe-se o expediente ao Gabinete do Exmo. Sr. Ministro da Fazenda.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, 29 de agosto de 1994.

WAGNER PIRES DE OLIVEIRA. Procurador-Geral da Fazenda Nacional Substituto (Of. nº 171/94).