

Crédito-prêmio à exportação não tem natureza tributária

Origem do incentivo

O Decreto-Lei 491/69 instituiu dois principais incentivos à exportação, de naturezas diferentes:

- O primeiro, o **crédito-prêmio à exportação**, em seu art 1º
- O segundo, o **crédito-prêmio de IPI**, em seu artigo 5º.

Equivocadamente, o incentivo do artigo 1º vem sendo denominado como crédito-prêmio de IPI, o que não corresponde à natureza do incentivo, nem à verdade dos fatos, o que tem levado a conclusões e decisões equivocadas.

O incentivo do artigo 1º consiste, basicamente, em um **prêmio pago** ao industrial exportador pelas exportações efetuadas, e tem **natureza financeira**.

O incentivo do artigo 5º assegura “a manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados”, tendo **natureza tributária**.

Natureza não tributária do crédito-prêmio à exportação

O crédito-prêmio à exportação (art 1º D.L. 491/69 e art 1º D.L. 1.894/81) tem natureza financeira e não tributária. **O crédito que o exportador recebe não é crédito tributário.**

Singelamente, explica-se:

O Código Tributário Nacional dispõe:

“Art 139 O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

“Art 142 Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Sem necessidade de maiores pesquisas, tem-se, nestes dois artigos, os elementos e as condições inerentes a um crédito de natureza tributária.

Primeiro, é indispensável que haja uma hipótese de incidência e que se realize um fato dito imponible em tudo ajustado à hipótese de incidência, para que surja a obrigação tributária, cujo lançamento correspondente há de formalizar o crédito tributário. Todos estes elementos estão ausentes do crédito-prêmio à exportação (art 1º D.L. 491/69 e D.L. 1.894/81).



Segundo, o crédito tributário se constitui pelo lançamento pelo qual é verificada a ocorrência do fato gerador, é determinada a matéria tributável, calculado o montante do tributo devido, identificado o sujeito passivo. Também estes elementos estão ausentes no crédito-prêmio à exportação.

Em suma, neste não há fato imponible, não há lançamento, inexistente obrigação principal, também estão ausentes matéria tributável e tributo devido, sem falar na inexistência do sujeito passivo.

Impossível, pois, qualificar o crédito-prêmio à exportação de crédito tributário ou com este fazer qualquer analogia, mesmo porque, concluindo, nesta apertada síntese, o crédito-prêmio à exportação não é crédito de qualquer ente tributante que teria competência para instituí-lo e exigí-lo de um sujeito passivo.

É, sim, um prêmio pago ao exportador pelas exportações efetuadas, utilizando-se, em certos casos, as alíquotas do IPI apenas para cálculo do benefício, sem qualquer outra vinculação.

Entretanto, esta utilização das alíquotas do IPI para cálculo do benefício não o transforma em crédito tributário, eis que ausentes todos os elementos que pudessem assim qualificá-lo. Por todas as suas características, trata-se de um crédito de natureza financeira. Desta natureza financeira, fala melhor o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU, Seção I, Parte I, 05/02/1979, fls 1713 a 1716.

Prescrição vintenária

Por sua natureza financeira, é vintenária a prescrição do crédito-prêmio à exportação. A afirmativa fica melhor esclarecida pelo teor do mesmo Parecer acima mencionado.

O crédito-prêmio à exportação não é incentivo

Para efeito de análise, comparam-se três dos mais destacados incentivos: o crédito-prêmio à exportação (art 1º do DL 491/69 e do DL 1.894/81), os incentivos regionais e os incentivos setoriais.

O incentivo crédito-prêmio à exportação

Sobre o crédito-prêmio à exportação já se mencionou o essencial, ou seja:

– Que se trata de um **prêmio pago pela União ao industrial que exporta seus produtos** industrializados contra pagamento em moeda estrangeira, ou **à comercial exportadora** quando esta adquire produtos no mercado interno e os exporta, também contra pagamento em moeda estrangeira e, **em alguns casos, a ambos**, rateado o benefício.

– Que este prêmio pode ser utilizado para compensação com qualquer tributo ou para recebimento em espécie, além de outras formas de utilização (DL 64.833/69)



- Que, para cálculo do benefício, **na maioria dos casos**, utiliza-se a alíquota do IPI do mercado interno.
- Que não tem natureza de crédito tributário e sim financeiro e que sua prescrição é vintenária.

Incentivos regionais

Os incentivos regionais destinam-se a atrair investimentos que estimulem o desenvolvimento de determinada região, entre estes os destinados à Amazônia, ao Nordeste, ao Estado do Espírito Santo (respectivamente, SUDAM, SUDENE, FUNRES).

Somente para exemplificar, menciona-se a Zona Franca de Manaus, que goza de incentivos fiscais introduzidos inicialmente pelo Decreto-lei 288/67, com as alterações posteriores.

Incentivos setoriais

De modo sucinto, inicia-se por lembrar o fato de que o Estado, mediante o uso dos incentivos fiscais, dirige a iniciativa privada para empreendimentos considerados prioritários em **setores** nos quais o investimento não seria tão atraente se não houvesse o estímulo de menores encargos com impostos.

Assim como os incentivos regionais estão inseridos numa política de desenvolvimento regional, os incentivos setoriais estão inseridos numa política de desenvolvimento setorial, dirigidos estes a **setores** específicos. Seria sobremodo extenso mencioná-los todos, razão pela qual este trabalho foca apenas alguns dos principais: pesca, turismo, florestamento e reflorestamento e informática.

Para a realização dos objetivos das políticas de desenvolvimento, tanto regional quanto setorial, foram criados Fundos de Desenvolvimento, pelo Decreto-Lei 1.376, de 12 de dezembro de 1974.

Posteriormente, entre outros, o Decreto-Lei 2.304/86 (DO de 25.11.86) dispôs sobre a aplicação de recursos do Fundo de Investimento do Nordeste (FINOR), do Fundo de Investimento da Amazônia (FINAM) e do Fundo de Investimentos **Setoriais** (FISSET). Também de se mencionar o Decreto nº 93.607/86 (DO de 24.11.86) que disciplinou a aplicação dos recursos destes Fundos de Investimento.

Por servirem mais especificamente para elucidar a questão natureza e operacionalidade dos incentivos setoriais, mencionam-se:

Do DL 2.304/86, o

“Art. 1º-, 3º e 18

Do Decreto 93.607/86, os art 1º, 2], 3º 8º e 10º



Art. 10º – As aplicações de recursos dos Fundos de Investimentos criados pelo Decreto-lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, destinadas aos segmentos da agropecuária dos Fundos Regionais (FINOR e FINAM) e aos setores de Florestamento e Reflorestamento, da Pesca e do Turismo, do Fundo Setorial (FISSET), serão feitas exclusivamente sob a forma de debêntures não conversíveis.” (g.n.)

Do acima, entre outros, destaca-se a essência e o ‘modus operandi’ dos incentivos setoriais.

Basicamente, destinam-se a desenvolver determinados **setores**. Entre estes, menciona-se a **Lei 7.232/84**, dispondo sobre a Política Nacional de Informática e que concede incentivos fiscais para o **setor de informática**. Destacam-se também os destinados à Pesca, ao Turismo, ao Florestamento e ao Reflorestamento.

– Operacionalmente, são constituídos Fundos (FISSET Pesca, Fundo de Investimento Setorial Pesca, FISSET Turismo, Fundo de Investimento Setorial Turismo, entre outros). Os recursos destes Fundos são provenientes de incentivos fiscais (alíneas ‘a’ e ‘e’ do § único do art 1º do DI 1.376/74), de subscrições realizadas pela União Federal, de subscrições voluntárias efetuadas por pessoas físicas e jurídicas, e outros.

– Os recursos destes Fundos de Investimento são “*aplicados em empresas que tenham sido consideradas aptas para receber incentivos fiscais pelas agências de desenvolvimento regional ou setorial, sob a forma de subscrição de ações ou debêntures conversíveis ou não em ações*” (art 4º do DI 1.376/74 com a redação que lhe foi dada pelo art 1º do DI 2.304/86).

Em síntese, há dois segmentos beneficiados com os incentivos setoriais:

a) de um lado, as pessoas físicas e as jurídicas que podem destinar uma parte do imposto, que seria devido, para investimento em determinado setor (FISSET Pesca, FISSET Turismo etc), sem mencionar aqui os destinados aos incentivos regionais;

b) de outro lado, as empresas com projetos específicos em determinados **setores** (Pesca, Florestamento etc) que poderiam receber recursos dos Fundos de Investimento Setoriais específicos, além de outros incentivos.

Conclusão

Da síntese acima, permite-se concluir que o crédito-prêmio à exportação não se inclui entre os incentivos setoriais, não guardando com estes qualquer semelhança, principalmente porque:

1. O crédito-prêmio à exportação é um prêmio pago pela União à empresa exportadora, prêmio esse que pode ser realizado sob a forma de compensação com tributos ou de recebimento em espécie, entre outras modalidades.



Os incentivos setoriais não prevêem qualquer pagamento sob qualquer forma às empresas.

2. O crédito-prêmio à exportação dirige-se às empresas exportadoras, sejam elas industriais (art 1º do DL 491/69) ou comerciais exportadoras (art 1º do DL 1.894/81) de qualquer setor.

Os incentivos setoriais destinam-se a setores específicos: informática, florestamento e reflorestamento, pesca, e outros.

3. Inexiste previsão de criação de qualquer Fundo de Investimento à exportação relacionado ao crédito-prêmio à exportação, diferentemente dos demais.

4. As normas relativas à origem, disciplina, formas de operação e benefícios dos incentivos setoriais não guardam qualquer relação com o crédito-prêmio à exportação.

A inaplicabilidade do artigo 41 do ADCT

Por não ser incentivo setorial, é inaplicável ao crédito-prêmio à exportação (art 1º do DL 491/69 e do DL 1.894/81) o art 41 do ADCT que dispõe:

*“Art 41. Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de **natureza setorial** ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.(g.n.)*

§1º Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei”.

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes, ao tratar de créditos concedidos como prêmio à exportação, generalizadamente, sejam eles o do art 1º do DL 491/69 (de natureza financeira), sejam os do art 5º do mesmo Decreto-lei (de natureza tributária) assim se posicionou, referindo-se, no caso tomado como exemplo, ao incentivo do art 5º do DL 491/69 (natureza tributária).

“IPI – RESTITUIÇÃO – O art 41 do ADCT não se aplica aos créditos de imposto decorrentes de exportação”.(da Ementa do Acórdão nº 201-69411).

Distinção entre o crédito-prêmio à exportação e os demais incentivos

A principal distinção a estabelecer é entre este e os incentivos setoriais.

Inicialmente, de forma genérica, cabe ressaltar que os incentivos setoriais estão vinculados a uma hipótese de incidência e à realização de um fato imponible. Do crédito tributário – obrigação de pagar do sujeito passivo – uma parte pode ser destinada aos incentivos setoriais, tais como pesca, turismo e outros. Registram-se outras formas de operação dos incentivos setoriais tais como as que se referem a isenções e outras, não cabendo aqui mais amplo desenvolvimento da questão.

Destaca-se, reiterando, o fato de que o crédito-prêmio à exportação não se vincula a nenhuma hipótese



de incidência, ausente por consequência a figura do fato imponível.

A título de exemplo, alguns dos incentivos SETORIAIS entre outros, estes nas áreas da SUDAM e da SUDENE:

“1) de infra-estrutura, em relação à implantação de empreendimentos de energia, telecomunicações, transportes, gasodutos, produção de gás, abastecimento de água e esgotamento sanitário;

2) de turismo, em relação à implantação de empreendimentos integrados a complexos turísticos localizados nas áreas prioritárias para o turismo regional;”

....

“3) da indústria de transformação, observados os seguintes objetivos:

...

g) incentivo a empreendimentos da pecuária bovina e bubalina de leite e corte, que tiveram sua cobertura vegetal primitiva alterada, admitindo-se, para a pecuária de corte, a engorda desde que vinculada às fases de cria e recria próprias, em que o sistema de produção adotado seja necessariamente semi-intensivo ou intensivo, com o cruzamento industrial;

...

k) incentivo a empreendimentos de piscicultura e aquíicultura”.

Desde sua concepção, nos Planos Nacionais de Desenvolvimento, os Incentivos à Exportação NÃO ESTÃO INCLUÍDOS entre os Incentivos Setoriais.

Inúmeros outros atos poderiam ser mencionados para espantar definitivamente a dúvida, permitindo concluir que a questão **incentivo setorial ou não, não é tópico de controvérsia mas matéria constante na letra da lei.**

A matéria de fato

De se destacar que, no que concerne ao crédito-prêmio à exportação, é sumamente importante dar a máxima atenção à matéria de fato. Contam-se às centenas os atos legais, os administrativos e os normativos que dispõem sobre o tema.

Caso não seja dada a devida atenção à parte documental (que será necessariamente objeto de fiscalização, seja qual for a via utilizada para o pleito, seja a administrativa ou a judicial) e em especial à confecção da planilha, a empresa corre o risco de ganhar mas não levar. Destaca-se que para a confecção de uma planilha perfeitamente de acordo com as normas estabelecidas pela Receita Federal, são necessários no mínimo 23 (vinte e três) itens de informações relativas a cada exportação (em alguns casos até 25).

Lembra-se também o fato de que, no cálculo dos valores do crédito-prêmio à exportação (art 1º do DI



491/69 e 1.894/81) incidem juros à taxa de um por cento ao mês, a partir de cada exportação, não incidindo juros à taxa SELIC por não se tratar de crédito tributário, consoante Atos Legais, Administrativos e Normativos.

Date Created

23/08/2004