

deve n. 212.292, já reconheceu ao legislador estadual competência para estabelecer condições ou exigências a serem cumpridas para obtenção do favor em causa. Do v. aresto transcrevo o seguinte trecho:

6. O Dec. estadual n. 52.434, de 1970, aprovou o Convênio firmado pelos Secretários de Fazenda em janeiro de 1970. Em seu art. 2.º diz esse Decreto: "Nas saídas de produtos industrializados para o Exterior será concedido um "crédito de exportação" ao respectivo estabelecimento fabricante-exportador deste Estado, desde que a exportação: I — seja efetuada diretamente do território paulista; II — esteja beneficiada pelo incentivo fiscal previsto no Dec. federal n. 64.833, de 17.7.69".

Esse "crédito de exportação" não é uma consequência necessária do § 7.º do art. 23 da Constituição Federal, mas sim um favor especial concedido a título de incentivo às exportações de produtos industrializados. Podia, pois, o legislador estadual estabelecer condições ou exigências para a concessão de tal favor; e uma delas é a de que a exportação seja efetuada diretamente do território paulista" (cf. R.T. 481/123).

12. Pois bem. Atento, ainda ao que dispõe o parágrafo único da citada cláusula I do Convênio n. AE-1/70, previu o § 1.º do art. 2.º do Dec. n. 52.434/70 que o crédito de exportação será atribuído mesmo quando a exportação seja realizada por intermédio de empresas exportadoras e outros estabelecimentos ou pessoas que epuncia.

13. Consoante os princípios que informam a técnica legislativa, o parágrafo é uma disposição preceptiva de natureza secundária. Sendo assim, presta-se ele, relativamente ao "caput" do artigo em que se encontra inserido, a explicitar, minudenciar, exemplificar, restringir, estender, excepcionar, etc. Nunca, entretanto, poderá afrontar ou extravasar a idéia dispositiva essencial, como, por exemplo, arredar condição taxativamente imposta.

14. Na hipótese vertente, para que se respeite o mandamento do "caput" do art. 2.º do Dec. n. 52.434/70, isto é, o de que a saída seja promovida diretamente do território paulista, mister se faz, para aplicação do que prescreve o § 1.º do mesmo dispositivo, que aqui se localize também a empresa exportadora. Admitir que a localização desta em outro Estado não acarreta a perda do benefício implicaria em

anular-se liminarmente a condição imposta no "caput".

15. Outra razão milita em favor desse entendimento. Com base, ainda uma vez, na competência a que anteriormente aludi, determinou o art. 10 do Dec. n. 52.434/70 que as pessoas relacionadas nos itens 2 a 6 do § 1.º do art. 2.º, dentre elas as empresas exportadoras, devem, para que se assegure ao estabelecimento fabricante o direito de apropriar o crédito de exportação, obter junto à Secretaria da Fazenda regime especial. Tendo em conta que tal obrigação é dirigida, além de outros, às empresas exportadoras, e considerando que, por óbvio, a norma estadual não pode alcançar senão os estabelecimentos que se situem no território do próprio Estado, força é concluir que entre as empresas exportadoras, mencionadas no item 2 do § 1.º do art. 2.º do Dec. n. 52.434/70, não se compreendem as situadas em outras unidades da Federação.

16. Em conclusão. Para fruição do incentivo, a saída deve ter, como remetente, estabelecimento localizado no Estado de São Paulo e, como destinatário, importador situado no Exterior. Intervindo no processo empresa exportadora, é de rigor que ela se localize também no Estado de São Paulo, imposta a obrigação de obter regime especial junto à Secretaria da Fazenda. Nesse sentido, aliás, manifestou-se numerosas vezes a Consultoria Tributária, até mesmo em decorrência de consulta formulada pela própria recorrida, conforme se vê de Resposta por cópia juntada a fls.

17. Por último, cabe acentuar que se excetuam dessa conclusão somente as operações que, realizadas nos termos do art. 1.º do Dec.-lei federal n. 1.248, de 29 de novembro de 1972, tenham por destinatárias empresas comerciais exportadoras que satisfaçam os requisitos mínimos previstos no art. 2.º do mesmo diploma, ou seja, as usualmente denominadas "trading companies". Nessas hipóteses, sim, irreleva o fato de as empresas serem sediadas em outro Estado, segundo preceitua o parágrafo único do art. 453 do vigente Regulamento. De resto, já haviam assim estabelecido o § 3.º da cláusula primeira do Convênio n. AE-5/73, aprovado pelo Dec. n. 3.094, de 26 de dezembro de 1973, bem assim a cláusula única do Convênio n. AE-3/74, aprovado pelo Dec. n. 5.409, de 30 de dezembro de 1974, determinando este último Convênio que as disposições daquele aplicam-se igualmente às operações realizadas a partir da vigência do Dec.-lei federal n. 1.248/72, publicado no DOU de 30.11.72. Contudo, não se perca de vista que, a exemplo das empresas exportadoras e das empresas exclusivamente exportadoras, as "trading companies" devem

obter o regime especial previsto no art. 10 do Dec. n. 52.434/70, sob pena de frustrar a concessão do crédito de exportação ao estabelecimento fabricante-exportador."

8. O voto cuja transcrição fiz foi assinado por 16 dos 26 ilustres juizes que participaram do julgamento, um deles pela conclusão. Cumpre notar, ainda, que tudo quanto ali ficou dito a respeito do Dec. n. 52.434/70 continuou a valer em relação aos arts. 443 e segs. do Regulamento aprovado pelo Dec. n. 5.410/74, por isso que, a despeito de algumas alterações de forma ou de estruturação legislativa, restou íntegra a essência.

9. Como se vê, consagrou este Plenário o entendimento de que era lícito ao Estado fixar requisitos a serem observados para fruição do benefício, dentre os quais, para me restringir ao âmbito da presente revisão, a obrigatoriedade de as pessoas mencionadas nos itens 2 a 6 do § 1.º do art. 2.º do Dec. n. 52.434/70 (itens 2 a 6 do § 1.º do art. 444 do Regulamento em vigor) possuírem regime especial.

10. Nos termos da legislação aplicável e tendo em conta aquela v. decisão, se o contribuinte não demonstrar que a empresa exportadora possui regime especial, não se haverá de dizer que seja manifestamente improcedente o auto de infração lavrado para o fim de ser impugnada a apropriação do crédito.

11. Conquanto assim seja, é mister fazer uma ponderação.

12. O regime especial em foco objetiva, é claro, proporcionar ao Fisco eficiente controle sobre os mecanismos utilizados para atribuição do benefício.

13. Porém, não parece razoável que, cumprindo o fabricante-exportador integralmente as demais condições estabelecidas na legislação, seja-lhe negado o crédito pela só inexistência do regime.

14. No caso dos autos, a recorrida, tanto na defesa, quanto no recurso, afirma peremptoriamente haver efetuado as exportações, voltando-se, embora sem razão, contra a obrigatoriedade do regime especial. Por outro lado, a empresa exportadora localiza-se em território paulista, cabendo notar, a título de ilustração, que em 26.3.79 veio a ser-lhe deferido regime especial, que requerera em 3.1.79, data esta posterior às operações e pouco anterior à autuação vestibular.

15. De seu turno, o Fisco não questiona de modo nenhum a efetivação das exportações, calcando a acusação tão-apesar na ausência do regime.

16. Assim, entendo adequar-se perfeitamente ao caso sob exame a ponderação que fiz nos itens 12 e 13 deste voto, razão por que concluo no sentido de que não deve prosperar a exigência fiscal.

17. Neste passo, cumpre-me fazer uma derradeira observação.

18. No que tange ao crédito de exportação, a tese esposada neste