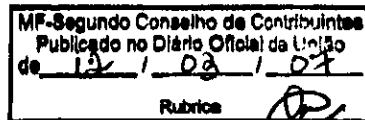




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.



Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557

Recorrente : CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S/A  
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

**IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.CRÉDITO-PRÊMIO.** O crédito-prêmio do IPI, incentivo à exportação instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, só vigorou até 30/06/1983, consoante o Decreto-Lei nº 1.658/79.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S/A.**

**ACORDAM** os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente). Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2005.

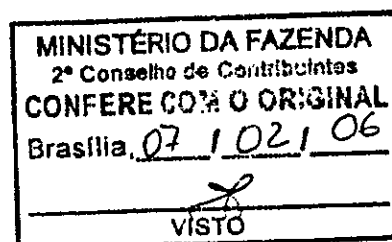
Antonio Bezerra Neto  
Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e José Adão Vitorino de Moraes (Suplente).

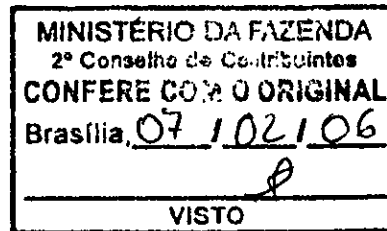
Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 10070.001376/2003-12  
Recurso n° : 128.154  
Acórdão n° : 203-10.557

Recorrente : CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S/A

## RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento do IPI com fundamento no Decreto-Lei n° 419/69. O valor do pedido monta a R\$ 22.880.920,88.

A Derat/Rio de Janeiro/RJ indeferiu liminarmente o pleito por intermédio do Despacho de fls. 25/27, considerando o disposto no artigo 10 da IN SRF 226/2002.

Insurgiu-se a interessada contra o indeferimento apresentando o arrazoado de fls. 30/58 solicitando:

"(...)

*Posto isso, requer-se a reforma da decisão administrativa que indeferiu liminarmente o direito ao crédito-prêmio de IPI, em razão da previsão legal de fruição do incentivo (Decreto-lei 491/69 e Decreto 64.833/69) não poder ser afastada pela Instrução Normativa 226/2002 ou pelos demais atos normativos infra-legais editados no mesmo sentido (Ato Declaratório 31/1999 e art. 42 da Instrução Normativa 210/2002), possibilitando-se à Contribuinte o direito nos moldes acima especificados. (...)"*

Por meio do Acórdão DRJ/DRJ/JFA n° 7.816, de 05 de agosto de 2004, os Membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferiram a solicitação contida na manifestação de inconformidade.

A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 11/04/2000 a 31/12/2001.*

*Ementa: RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRÊMIO DE IPI. Indefere-se, liminarmente, a solicitação de ressarcimento de crédito prêmio, em atendimento à determinação do artigo 10 da IN SRF 226/2002.*

*Solicitação Indeferida.*

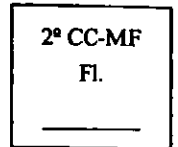
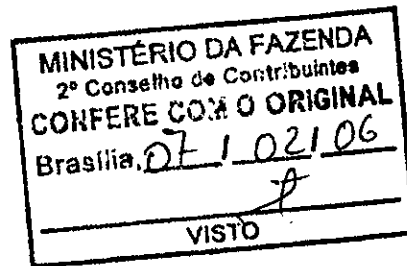
Consta do voto proferido pela autoridade de primeira instância:

*Não cabe também a essa julgadora enfrentar os argumentos apresentados quanto à legalidade dos atos normativos expedidos pela SRF. A apreciação do pleito da interessada materializa atividade de natureza plenamente vinculada, isto é, conforma-se num ato administrativo da autoridade competente com total sujeição*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557



*aos estritos dispositivos e regulamentos da legislação que rege a matéria sob análise, deles não se podendo, sob pena de responsabilidade funcional, afastar, desviar, estender ou inovar. Tal sujeição encontra-se expressa no artigo 7º da Portaria MF 258/2001: (...)*

*A IN SRF 226/2002 encontra-se em vigor, revestindo-se, desde a sua publicação, de presunção de legalidade. Só o Poder Judiciário teria competência para afastar sua aplicação. Mencione-se ainda, por oportuno, que em face do disposto no artigo 10 dessa IN SRF nº 226, o montante solicitado não foi submetido a qualquer verificação.*

*(...)*

*Diante disso, VOTO pelo INDEFERIMENTO da manifestação de inconformidade de fls. 30/59.*

Inconformada, a interessada apresenta recurso onde reitera o seu direito ao ressarcimento integral do crédito prêmio de IPI. Cita doutrina e jurisprudência em seu favor, os quais leio em sessão.

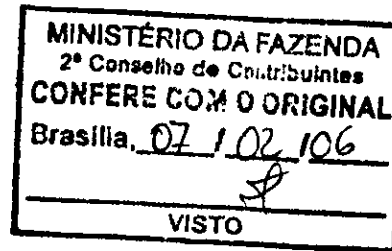
*Pede ao final (SIC) Posto isso, requer-se a reforma integral da decisão administrativa proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora -MG, que indeferiu liminarmente o Pedido de Ressarcimento do Crédito-Prêmio de IPI, em razão da previsão legal de fruição do incentivo (Decreto-Lei nº 491/69 e Decreto nº 64.833/69) não poder ser afastada pela Instrução Normativa nº 226/2002 ou pelos demais atos normativos infra-legais editados no mesmo sentido (Ato Declaratório nº 31/1999 e Art. 42 da Instrução Normativa nº 210/2002), observando assim, o princípio da estrita legalidade preconizado pela ordem constitucional, possibilitando-se à Recorrente o direito de usufruir o incentivo fiscal nos moldes acima especificados.*

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557



### VOTO VENCIDO DA RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

O cerne da questão diz respeito propriamente ao direito de ser ressarcido sobre alegados créditos do IPI, face ao Decreto-Lei nº 491/69, que criou o chamado crédito prêmio.

Passo à análise da matéria.

O pedido de ressarcimento de créditos de IPI foi protocolizado em 18 de julho de 2003 e se refere ao período de apuração de 11/04/2000 a 31/12/2001.

A matéria já é conhecida desta Câmara eis que já debatida anteriormente pelos seus respeitáveis Membros. Consiste na análise de se investigar se o crédito-prêmio do IPI extinguiu-se em 1983 ou se foi revitalizado pelo Decreto-Lei nº 1.894/81 e, assim, mantido vivo mesmo após o advento da Constituição de 1988.

O crédito-prêmio do IPI consistiu num incentivo fiscal às exportações, instituído pela União em 1969, mediante a edição do Decreto-Lei nº 491/69.

Com esse objetivo de estimular as exportações, o Decreto-Lei nº 491/69, no seu art. 1º, dispunha que as empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozariam de um crédito tributário advindo das vendas desses produtos para o exterior. Era o crédito-prêmio do IPI.

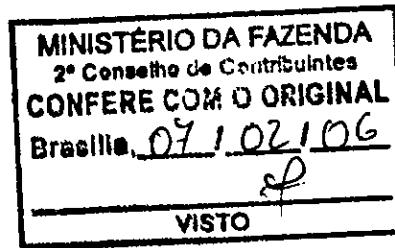
Tal benefício era usufruído deduzindo-o do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente sobre operações no mercado interno. Se após tal dedução ainda restassem créditos, os mesmos poderiam ser compensados com os demais impostos federais devidos. Portanto, o contexto em que surge o crédito-prêmio do IPI, no final da década de 60, é o da implementação do desenvolvimento econômico nacional, o qual imprescindiria de uma política de estímulo às exportações.

Com o Decreto-Lei nº 1.248/72, em seu art. 3º, assegurou-se ao produtor-vendedor, nas operações de aquisição de seus produtos (mercadorias) no mercado interno por empresas comerciais exportadoras para o fim específico de exportação (todos) os benefícios fiscais concedidos, à época, para incentivo à exportação; no qual se incluía o benefício do art. 1º do DL nº 491/69.

Portanto, a partir do 1972, não só as empresas fabricantes e (que, também, fossem) exportadoras de manufaturados, mas, inclusive, os produtores/vendedores de mercadorias, quando realizassem vendas para empresas exportadoras com o fim de exportação, passaram a ter direito ao referido crédito-prêmio, sem a existência de um prazo final para a sua fruição.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557

Posteriormente, foram editados Decretos-Leis que, a exemplo do nº 1.724/79, porque (ou na parte em que) autorizavam o Ministro de Estado da Fazenda a modificar ou extinguir os estímulos fiscais de que tratam os artigos 1º e 5º do Decreto-Lei nº 491/69, foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, por força do princípio da legalidade. A título exemplificativo, tem-se, dentre outros, os seguintes julgados:

*RE 186359/RS - Relator: Min. MARCO AURÉLIO*

*Julgamento: 14/03/2002 - Órgão Julgador: Tribunal Pleno.*

*TRIBUTO - BENEFÍCIO - PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. Surgem inconstitucionais o artigo 1º do Decreto-lei nº 1.724, de 7 de dezembro de 1979, e o inciso I do artigo 3º do Decreto-lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, no que implicaram a autorização ao Ministro de Estado da Fazenda para suspender, aumentar, reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir os incentivos fiscais previstos nos artigos 1º e 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969. DJ de 10.5.2, p. 53.*

*RE 186623/RS - Relator: Min. CARLOS VELLOSO*

*Julgamento: 26/11/2001 - Órgão Julgador: Tribunal Pleno*

*EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. INCENTIVOS FISCAIS: CRÉDITO-PRÊMIO: SUSPENSÃO MEDIANTE PORTARIA. DELEGAÇÃO INCONSTITUCIONAL. D.L. 491, de 1969, arts. 1º e 5º; D.L. 1.724, de 1979, art. 1º; D.L. 1.894, de 1981, art. 3º, inc. I. C.F./1967. I. - É inconstitucional o artigo 1º do D.L. 1.724, de 7.12.79, bem assim o inc. I do art. 3º do D.L. 1.894, de 16.12.81, que autorizaram o Ministro de Estado da Fazenda a aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou restringir os estímulos fiscais concedidos pelos artigos 1º e 5º do D.L. nº 491, de 05.3.69. Caso em que tem-se delegação proibida: CF/67, art. 6º. Ademais, matérias reservadas à lei não podem ser revogadas por ato normativo secundário. II. - R.E. conhecido, porém não provido (letra b). DJ de 12.04.02, p. 66*

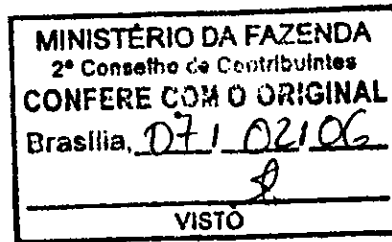
Porém, se as Portarias emitidas com base nessa legislação, também, são inconstitucionais, defende a Fazenda Nacional que o prazo extintivo para o crédito-prêmio voltaria a ser aquele estipulado no § 2º do art. 1º do DL nº 1.658/79: 30 de junho de 1983.

A Fazenda Nacional tem utilizado o argumento de que o crédito-prêmio do IPI, criado pelo DL nº 491/69, foi extinto em 30 de junho de 1983, por força do DL nº 1.658/79, não tendo sido revitalizado pelo DL nº 1.894/81.

A doutrina se manifesta em sentido contrário. Nesse sentido Ives Gandra da Silva Martins e Fátima Fernandes Rodrigues de Souza, reconhecem que o DL nº 1.894/81, claramente, concedeu "...a todas as empresas que exportassem produtos nacionais, dois tipos de estímulos, - a saber: a) crédito do IPI que tivesse incidido na aquisição desses produtos, estabelecendo regras para sua determinação caso a aquisição fosse feita a produtor-vendedor, comerciante contribuinte



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557

do IPI, ou contribuinte não contribuinte do IPI; b) o crédito previsto no art. 1º do DL nº 491/69, ou seja, sobre suas vendas ao exterior, como ressarcimento dos tributos pagos internamente”<sup>1</sup>

Também se manifestam nesse sentido a respeitável jurista da Universidade Estadual de Londrina, Maria de Fátima Ribeiro, e Marcelo de Lima Castro Diniz, ao expressarem que “...o artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, restabeleceu o estímulo sem definição de prazo e o estendeu às empresas comerciais que realizassem operações de exportações, mediante a alteração da redação originária do artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.248/72”<sup>2</sup>

Após o restabelecimento do crédito-prêmio pelo Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, o próprio Ministro da Fazenda reconheceu a subsistência do incentivo para depois de junho de 1983, quando, na Portaria nº 252, de 29 de novembro de 1982, dispôs que: I – O crédito a que se refere a Portaria nº 78, de 1º de abril de 1981, será de 11% (onze por cento) até 30 de abril de 1985, extinguindo-se após esta data. Posteriormente, em 12 de setembro de 1984, o Ministro da Fazenda emitiu a Portaria nº 176 onde estipulou que “A partir de 1º de maio de 1985, fica extinto o crédito-prêmio a que se refere o item I da Portaria nº 78, de 1º de abril de 1981”. Como poderia a Fazenda Nacional ter pretendido, em setembro de 1984, regular e extinguir, a partir de maio de 1985, um incentivo fiscal que hoje pretende ter sido extinto em junho de 1983?

Octavio Campos Fischer, membro do Primeiro Conselho de Contribuintes, brilhantemente se posiciona pela não extinção do crédito-prêmio do IPI em trabalho de sua autoria<sup>3</sup> Peço vênias para transcrever excertos de seu longo artigo:

#### *VI – DA NÃO EXTINÇÃO DO CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI E O DL 1894/81*

*Note-se que esse §2º do art. 1º do DL 1.658/79 sofreu sensível alteração pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 1.722/79, passando a dispor que:*

*§ 2º - O estímulo será reduzido de vinte por cento em 1980, vinte por cento em 1981, vinte por cento em 1982 e de dez por cento até 30 de junho de 1983, de acordo com ato do Ministro de Estado da Fazenda”.*

*Vamos imaginar, então, que, mesmo com a declaração de inconstitucionalidade das delegações legislativas ao Ministro da Fazenda, restaria mantida a extinção do crédito-prêmio para 30 de junho de 1983.*

<sup>1</sup> Crédito-prêmio – IPI Exportação. Direito do Industrial Exportador ao Estímulo. Inocorrência de sua Extinção. In: Revista Dialética de Direito Tributário, nº 93, São Paulo: Dialética, 2003, p. 138.

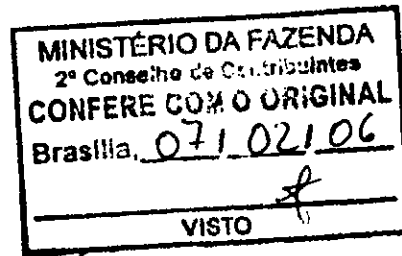
<sup>2</sup> O direito ao crédito-prêmio do IPI. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães - coord. IPI: aspectos jurídicos relevantes. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 296.

<sup>3</sup> Professor de Direito Tributário da Unibrasil e da UTP/PR - Mestre e Doutor em Direito Tributário pela UFPR- Associação Paulista de Estudos Tributários, 31/5/2004.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557



*Contudo, em uma primeira leitura adequada desta questão, temos que concordar que a extinção que aí se operou não atingiu todos os contribuintes que foram agraciados com o crédito-prêmio.*

*Porque, para além daqueles contribuintes previstos no próprio Decreto-Lei nº 491/69 (as empresas fabricantes e - que, também, fossem - exportadoras de produtos manufaturados), o Decreto-Lei nº 1894/81, em seus arts. 1º e 2º, estipulou que:*

*Art. 1º Às empresas que exportarem, contra pagamento em moeda estrangeira conversível, produtos de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno, fica assegurado:*

*(...)*

*II - o crédito de que trata o artigo 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969.*

*(...)*

*Art. 2º O artigo 3º do Decreto-lei nº 1248, de 29 de novembro de 1972, passa a vigorar com a seguinte redação:*

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

*Isto é:*

*(a) Pelo art. 1º, as empresas que exportarem, contra pagamento em moeda estrangeira conversível, produtos de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno, teriam direito ao mesmo crédito-prêmio, previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 491/69;*

*(b) Pelo art. 2º, tal crédito não seria mais assegurado ao produtor-vendedor que realizasse venda à empresa exportadora, mas apenas a esta (produtora ou não).*

*Com esta regulamentação, podemos verificar que o instituto do crédito-prêmio passou a ter duas estruturas.*

*De um lado, para as empresas que fossem fabricantes e, também, exportadoras de produtos manufaturados, o crédito-prêmio teria sido extinto em 30 de junho de 1983.*

*Por outro lado, todavia, (a) as empresas tão somente exportadoras (de qualquer produto, ainda que manufaturados) e (b) as empresas produtoras/fabricantes (menos de produtos manufaturados) e (que fossem), também, exportadoras passaram a ter direito ao crédito-prêmio do IPI até o advento do prazo previsto no art. 41 do ADCT da Constituição de 1988.*

*Esta afirmação pode ser melhor compreendida, quando se tem em mente que a regulamentação imposta pelo Decreto-Lei n.º 1894/81 é uma regulamentação autônoma e que, apenas por uma questão de economia legislativa, fez remissão ao art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69.*

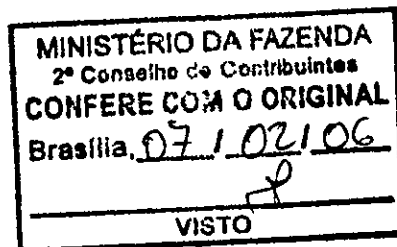
*Afinal, por que o legislador deveria repetir toda a redação desse art. 1º se era possível alcançar o mesmo resultado apenas com uma menção a ele?*

*[Assinatura]* 7



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10070.001376/2003-12  
Recurso n° : 128.154  
Acórdão n° : 203-10.557



*Algo similar ocorreu, por exemplo, com o § 4º do art. 195 da CF/88. Ao conferir competência tributária para a União Federal criar novas fontes de custeio para a Seguridade Social, bem que poderia ter dito que a contribuição residual deve ser (a) criada por lei complementar, (b) não ser cumulativa e (c) não ter base de cálculo e "fato gerador" similar a de outras contribuições. Todavia, optou pelo caminho mais fácil e simplesmente dispôs que, para o exercício dessa competência, deve-se observar os requisitos do art. 154, I da CF/88. Agora, eventual revogação deste, certamente, não significará uma revogação implícita do §4º do art. 195 da CF/88. O que houve, evidentemente, foi que, ao tratar deste último dispositivo, o Constituinte entendeu que não precisaria repetir os mesmos requisitos contidos naquela outra norma.*

*Da mesma forma, eventual extinção do crédito-prêmio para as pessoas previstas no art. 1º do DL 491/69 não contaminou o benefício conferido aos demais contribuintes referidos no DL n.º 1894/81, que, seguramente, continuou em vigor até o advento da Constituição de 1988.*

*Todavia, uma leitura mais plausível da questão em tela, considera que, com o DL 1894/81, houve uma reformulação total dos destinatários do crédito-prêmio, para deixar de fora apenas o produtor-vendedor, a quem estaria assegurado todos os outros benefícios de exportação.*

*Nada mais plausível. Para ter acesso ao benefício constante no art. 1º do DL 491/69, o contribuinte não poderia ser apenas um produtor-vendedor. Deveria ser produtor-exportador (mesmo de produtos manufaturados) ou adquirente (de produto nacional)/exportador.*

*Assim, torna-se extremamente simples compreender que, a partir dessa nova regulamentação (DL 1894/81), já não mais teria sentido admitir a extinção em 30 de junho de 1983. Afinal, seria razoável imaginar o Legislador/Executivo implementar uma nova estruturação normativa para um benefício que se extinguiria em pouco mais de um ano e meio?*

*A resposta só pode ser negativa.*

*Portanto, a convivência do DL 1894/81 e do prazo de extinção do crédito-prêmio são incompatíveis. Há uma verdadeira contradição lógica, que somente pode ser resolvida pela aplicação da regra hermenêutica de que a lei posterior revoga lei anterior. Desta forma, como a legislação que estabeleceu um prazo extintivo para o crédito-prêmio é anterior ao DL 1894/81, este prevalece sobre aquela, deixando-se de existir o termo final de 30 de junho de 1983.*

(...)

#### **VII – A CONSTITUIÇÃO DE 1988, O ART. 41 DO ADCT E O CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI**

*Entretanto, com a Constituição de 1988, paralelamente ao sistema de recepção da legislação anterior, que com ela não era incompatível (§5º do art. 34 do ADCT), estipulou-se, no art. 41 do ADCT, que, contados dois anos da sua promulgação, seriam considerados revogados os incentivos que não fossem confirmados por lei:*

*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.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10070.001376/2003-12  
Recurso n° : 128.154  
Acórdão n° : 203-10.557



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

*Na tentativa de demonstrar que o crédito-prêmio fora recepcionado pela Constituição de 1988, a doutrina tem desenvolvido vários argumentos, sendo o mais importante aquele pelo qual esse art. 41 somente se aplica a incentivos setoriais e que o benefício em questão não se inclui nesta categoria.*

*A partir de uma hermenêutica histórica, apoiando-se nas discussões travadas à época da Constituinte, Gabriel Lacerda Troianelli vai concluir que não era intenção do legislador constitucional impor uma revogação dos incentivos à exportação:*

*Percebe-se, portanto, que o que se pretendia era uma revisão com o objetivo de acabar com incentivos que, muito embora houvessem tido, na sua origem, uma razão de ser, tenham, com o passar do tempo, perdido sua justificativa, para se transformar em privilégios odiosos, que, na ausência de um mecanismo eficiente de revisão, permaneciam apesar de não serem mais necessários.*

*(...)*

*Assim foi forjada, em síntese, a redação final do artigo 41 do ADCT, que teve por objetivo obrigar a revisão de incentivos fiscais concedidos a segmentos restritos da atividade econômica e ligados a um contexto circunstancial que, quando superada a causa de sua concessão, tivessem perdido sua justificativa e se transformado em privilégios odiosos, e não a um incentivo nacional, geral e relacionado a um contexto estrutural como o crédito-prêmio à exportação de manufaturados, que teve como causa de sua concessão o aumento e a diversificação das exportações, meta política econômica nacional daquela época, que vem até nossos dias, e muito diferente, portanto, de um benefício concedido por um Estado à produção de amoras ou leite de cabra" (Idem, ibidem, p. 54 e 58).*

*Por outro lado, Ives Gandra da Silva Martins e Fátima Fernandes Rodrigues de Souza explicitam que incentivos "setoriais são os incentivos dirigidos aos contribuintes que integram determinado segmento da atividade econômica. (...) Os incentivos concedidos às empresas que industrializam e vendem seus produtos no mercado interno e no mercado externo, exportando-os, não têm natureza setorial, pois a ele fazem jus as empresas de quaisquer setores da economia, desde que exportem seus produtos" (Idem, ibidem, p. 139).*

*Tal linha de raciocínio, inclusive, foi adotada pelo e. Supremo Tribunal Federal, quando decidiu que incentivos setoriais são aqueles concedidos com o fim de "...provocar a expansão econômica de determinada região ou setores de atividades" (Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n.º 223.427-4/Pr, Rel. Min. Maurício Correia, DJUI de 17.11.2000).*

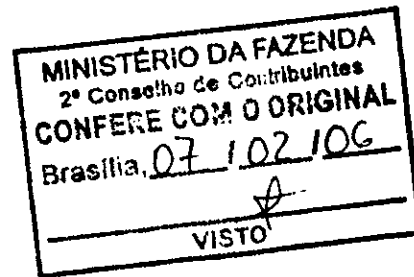
*Desta forma, se o crédito-prêmio do IPI é um benefício geral a todos os setores que desejem realizar exportação e não apenas um determinado tipo de atividade (calçados, por exemplo), então, a ele não se aplica o art. 41 do ADCT.*

*Maria de Fátima e Marcelo Diniz, além de concordarem que não estamos diante de um 'incentivo setorial', sustentam outra linha de raciocínio, igualmente relevante:*

*Outra demonstração de que o artigo 41 do ADCT não se aplica ao crédito-prêmio do IPI – dado que se trata de subvenção – está em que a Constituição de 1988 utilizou a locução "incentivo fiscal" justamente no âmbito do sistema tributário nacional, para*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 10070.001376/2003-12  
Recurso n° : 128.154  
Acórdão n° : 203-10.557

*limitar a competência da União. Deveras, o artigo 151, inciso I, da Constituição Federal, ao proclamar o princípio da uniformidade geográfica, permite 'a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País.*

*Nossa conclusão, portanto, é a de que como o crédito-prêmio do IPI constitui uma subvenção, não se lhe aplica o artigo 41 do ADCT. Logo, está em pleno vigor a legislação que institui o estímulo em referência (Op. cit., p. 314).*

*Mas mesmo que admitíssemos o contrário, isto é, de que se está diante de um instrumento de incentivo fiscal, parece-nos que a regra em exame não é aplicável, uma vez que o crédito-prêmio não tem natureza 'setorial'. (...) O incentivo fiscal setorial é aquele concedido em prol de determinado ramo de atividade, privilegiando certo campo da economia em caráter particular. (...) Os incentivos fiscais setoriais contrapõem-se àqueles com escopos gerais justamente pelo fato de abrangerem atividades específicas, selecionadas à vista do objetivo almejado pelo Estado, como é o caso do turismo, da agricultura, do cinema etc. (...) Antecipamos que o crédito prêmio do IPI não se insere na classe 'setoriais', seja porque é aberto a todos os exportadores e todas operações de exportação, seja porque tem caráter nacional, com efeitos inclusive no mercado internacional" (Op. cit., p. 314, 315 e 316).*

*De qualquer forma, ainda que assim não fosse, é interessante notar que, já na vigência da Constituição de 1988, foi editada a Lei n.º 8.402/92, pela qual, com efeito retroativo a 5 de outubro de 1990, foram restabelecidos os seguintes incentivos fiscais (dentre outros): "II - manutenção e utilização do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados relativo aos insumos empregados na industrialização de produtos exportados, de que trata o art. 5º do Decreto-Lei n.º 491, de 5 de março de 1969", bem como o "III - crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre bens de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno e exportados de que trata o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei n.º 1.894, de 16 de dezembro de 1981".*

*Enfim, foi "igualmente restabelecida a garantia de concessão dos incentivos fiscais à exportação de que trata o art. 3º do Decreto-Lei n.º 1.248, de 29 de novembro de 1972, ao produtor-vendedor que efetue vendas de mercadorias a empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, na forma prevista pelo art. 1º do mesmo diploma legal".*

*Portanto, ainda que possam existir dúvidas sobre ser ou não ser o crédito-prêmio do IPI um incentivo setorial, a Lei n.º 8402/92 deixou claro que tal benefício fiscal foi restabelecido, in totum, caso se entendesse que ele fora revogado pelo art. 41 do ADCT.*

*Com estas considerações, entendemos correta a orientação jurisprudencial em vigor no âmbito do e. Superior Tribunal de Justiça.*

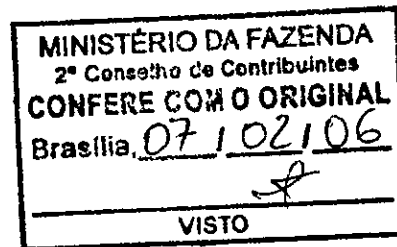
O Conselho de Contribuintes no passado, já se pronunciou no sentido de que referido crédito-prêmio não foi extinto em 1983, conforme pesquisa realizada no site dos Conselhos. <sup>4</sup>

<sup>4</sup> Decisão: ACÓRDÃO 202-13.565- Rec 116.717 - Data da Sessão: 23/01/2002 - Relator: Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Ementa: IPI - CRÉDITO-PRÊMIO - DECRETO-LEI Nº 491/69 - PRESCRIÇÃO - O Decreto-Lei nº 1.894/81 restaurou, pelo seu art. 1º, II, sem definição de prazo, o Crédito-Prêmio previsto no Decreto-Lei nº 491/69. Prescritíveis os créditos fiscais decorrentes do crédito-prêmio, o prazo



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10070.001376/2003-12  
Recurso n° : 128.154  
Acórdão n° : 203-10.557



O Superior Tribunal de Justiça, através de suas duas Turmas de Direito Público, já havia decidido tal questão no sentido de que referido Crédito-Prêmio foi restaurado pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 1.894/81:

*RESP 449471/RS*

*DJ 16/02/2004, p. 231*

*Relator Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA*

*2ª TURMA*

*TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO. DECRETOS-LEI N. 491/69, 1.724/79, 1.722/79, 1.658/79 E 1.894/81. MOMENTO. EXTINÇÃO. PRECEDENTES.*

- 1. O Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que, declarada a inconstitucionalidade do Decreto-Lei n. 1.724/79, perderam a eficácia os Decretos-Lei n. 1.722/79 e 1.658/79.*
- 2. É aplicável o Decreto-Lei n. 491/69, expressamente revigorado pelo Decreto-Lei n. 1.894/81, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição do prazo de sua extinção.*
- 3. A prescrição dos créditos fiscais decorrentes do crédito prêmio do IPI é quinquenal, contada a partir do ajuizamento da ação.*
- 4. Precedentes iterativos, inclusive da Primeira Seção.*
- 5. Recurso especial conhecido e provido.*

*Decisão*

*Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer do recurso e dar-lhe provimento nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Francisco Peçanha Martins e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Franciulli Netto. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro João Otávio de Noronha.*

*RESP 576873/AL*

*DJ 16/02/2004 – p. 224*

*Relator Min. JOSÉ DELGADO (1105)*

*1ª TURMA*

*TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO.*

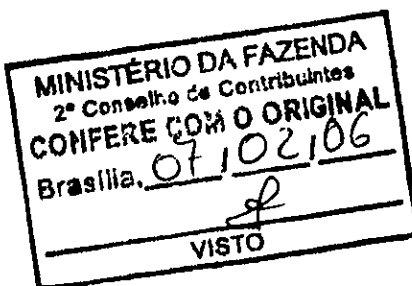
- 1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem reconhecido que o benefício denominado Crédito-Prêmio do IPI não foi abolido do nosso ordenamento jurídico tributário.*

da prescrição é quinquenal, contados a partir da formulação do pleito administrativo de compensação com outros tributos e contribuições federais. Recurso a que se nega provimento.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557



2. *Precedentes: RE nº 186.359/RS, STF, Min. Marco Aurélio, DJ de 10.05.02, p. 53; AGA nº 398.267/DF, 1ª Turma, STJ, DJU de 21.10.2000, p. 283; AGA nº 422.627/DF, 2ª Turma, STJ, DJU de 23.09.2002, p. 342; AGREsp nº 329.254/RS, 1ª Turma, STJ, DJ de 18.02.2002, p. 264; REsp nº 329.271/RJ, 1ª Turma, STJ, DJ de 08.10.2001, p. 182, entre outros.*

3. *Recurso da Fazenda Nacional conhecido, porém, improvido.*

#### *Decisão*

*Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Teori Albino Zavascki e Denise Arruda votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Luiz.*

## CONCLUSÃO

Portanto, considerando que:

- o Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que, declarada a inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 1.724/79, perderam a eficácia os Decretos-Leis nºs 1.722/79 e 1.658/79;

- é aplicável o Decreto-Lei nº 491/69, expressamente revigorado pelo Decreto-Lei nº 1.894/81, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição do prazo de sua extinção;

- se o crédito-prêmio do IPI é um benefício geral a todos os setores que desejem realizar exportação e não apenas um determinado tipo de atividade (calçados, por exemplo), então, a ele não se aplica o art. 41 do ADCT; e

- as mencionadas decisões do STJ ainda, até a data da elaboração deste voto, não foram alteradas por decisões posteriores.

Voto no sentido de dar provimento ao recurso, ressalvado o direito à fiscalização da conferência dos valores a serem restituídos.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2005.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557



VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS  
RELATOR-DESIGNADO

Discordo do voto da ilustre relatora, no que diz respeito ao ressarcimento por entender que o incentivo à exportação denominado crédito-prêmio está extinto desde 30/06/1983.

Para a solução do litígio interessa analisar a seguinte legislação:

- Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, cujo art. 1º estabelece que "As empresas fabricantes de produtos manufaturados poderão se creditar, em sua escrita fiscal, como ressarcimento de tributos, da importância correspondente ao imposto sobre produtos industrializados calculado, como se devido fosse, sobre o valor F. O. B., em moeda nacional de suas vendas para o exterior...";

- Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, que extingue, de forma gradual, o crédito-prêmio, estabelecendo no seu art. 1º um cronograma de redução, que começa com 10% em 24/01/1979, continua com 5% em 31/03/1979, 5% em 30/06/1979, 5% em 30/09/1979 e 5% em 31/12/1979 (somando 30% no decorrer de 1979), e a partir de então 5% a cada final de trimestre, de que forma que em 30/06/1983 o benefício é totalmente extinto;

- Decreto-Lei nº 1.722, de 03/12/1979, que altera a forma de utilização dos estímulos fiscais às exportações de manufaturados previstos nos arts. 1º e 5º do Decreto-lei nº 491/69, e no seu art. 3º altera o cronograma de redução do crédito-prêmio para os anos de 1980 a 1983, fixando-a em vinte por cento nos três primeiros desses anos (redução por ano, em vez de por trimestre, como estava previsto no § 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.658/79) e em dez por cento no primeiro semestre do último, de forma que a data final do incentivo permanece a mesma: 30/06/1983;

- Decreto-Lei nº 1.724, de 07/12/1979, que autorizava o Ministro da Fazenda a aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir, os estímulos fiscais de que tratam os artigos 1º e 5º do Decreto-Lei nº 491/69; e

- Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, que institui incentivos fiscais para empresas exportadoras de produtos manufaturados e no seu art. 2º altera o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.248/1972, de forma a assegurar ao produtor-vendedor, nas operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora para o fim específico de exportação, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação, à exceção do crédito-prêmio previsto no artigo 1º do Decreto-Lei nº 491/1969, ao qual passa a fazer jus apenas a empresa comercial exportadora.

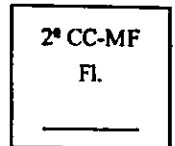
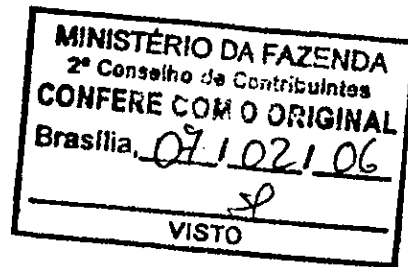
O artigo 3º, I, do Decreto-Lei nº 1.894/81, também conferiu nova delegação de poderes ao Ministro da Fazenda, que assim como aquela conferida pelo Decreto-Lei nº 1.724/79, foi posteriormente julgada inconstitucional pelo STF.

Após o Decreto-Lei nº 1.658/79, nenhuma das alterações legislativas posteriores modificou a data de extinção definitiva do crédito-prêmio, fixada em 30/06/1983. Pelo contrário: o



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557



Decreto-Lei nº 1.722, de 03/12/1979 corroborou-a expressamente, embora tenha alterado o cronograma de redução fixando-o por períodos anuais para os anos de 1980 a 1983, em vez de por trimestre, como fizera inicialmente o Decreto-Lei nº 1.658/79.

Permaneceu a mesma data de vigência do benefício, com a delegação de competência ao Ministro da Fazenda para graduar, ao longo do ano e conforme a conveniência da política econômica, os pontos percentuais de extinção do crédito-prêmio correspondentes ao período (20% ao ano).

A legislação primária posterior ao Decreto-Lei nº 1.722/79 também não trouxe revogação, nem derrogação, das normas que aprazaram a extinção do crédito-prêmio para o dia 30/06/1983. O Decreto-Lei nº 1.724, de 07/12/1979, ao autorizar em seu art. 1º o Ministro de Estado da Fazenda a deliberar sobre o crédito-prêmio, não modificou a data final da extinção do benefício. Observe-se a redação do Decreto nº 1.724/79:

*Art. 1º - O Ministro de Estado da Fazenda fica autorizado a aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir os estímulos fiscais de que tratam os artigos 1º e 5º do Decreto-Lei n.º 491, de 5 de março de 1969.*

*Art. 2º - Este Decreto-Lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.*

Com base nessa delegação de competência o cronograma de redução do crédito-prêmio foi alterado por Portarias Ministeriais, dentre elas as Portarias nºs 252/82 e 176/84, do Ministério da Fazenda, segundo as quais o referido benefício teve seu prazo de extinção prorrogado para 30/04/85.

O Supremo Tribunal Federal, todavia, declarou inconstitucionais as delegações de competência estabelecidas pelos Decretos-Leis nºs 1.724/79 e 1.894/81 para o Ministro da Fazenda. Veja-se:

**CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. INCENTIVO FISCAL. CRÉDITO-PRÊMIO: SUSPENSÃO MEDIANTE PORTARIA. DELEGAÇÃO INCONSTITUCIONAL. D.L. 491, de 1969, arts. 1º e 5º. D.L. 1.724, de 1979, art. 1; D.L. 1.894, de 1981, art. 3º, inc. I. C.F. 1967.**

*I- É inconstitucional o artigo 1º do D.L. 1.724, de 7.12.79, bem assim o inc. I do art. 3º do D.L. 1.894, de 16.12.81, que autorizaram o Ministro de Estado da Fazenda a aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou restringir os estímulos fiscais concedidos pelos artigos 1º e 5º do D.L. nº 491, de 05.3.69. Caso em que tem-se delegação proibida: CF/67, art. 6º. Ademais, as matérias reservadas à lei não podem ser revogadas por ato normativo secundário.*

*II - R.E. conhecido, porém não provido (letra b).*

*(RE nº 186.623-3/RS, Min. CARLOS VELLOSO, DJ de 12.04.2002)"*

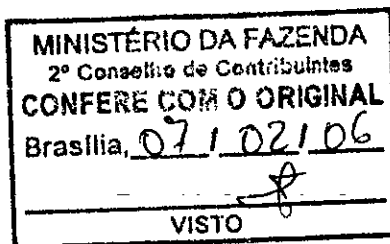
**TRIBUTO - BENEFÍCIO - PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA.** Surgem inconstitucionais o artigo 1º do Decreto-lei nº 1.724, de 7 de dezembro de 1979, e o inciso I do artigo 3º do Decreto-lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, no que implicaram a autorização ao Ministro de Estado da Fazenda para suspender, aumentar, reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir os incentivos fiscais previstos nos artigos 1º e 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969.

*(RE 186359/RS, Pleno, j. 14/3/2002, Rel. Min. Marco Aurélio, DJ 10/5/2002, p. 53).*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557



2º CC-MF  
Fl.

Mais recentemente, em 16/12/2004, o STF concluiu o julgamento do Recurso Extraordinário nº 208.260-RS (acórdão ainda não publicado) e, por maioria, vencido o Min. Maurício Corrêa (relator original), declarou a inconstitucionalidade do art. 1º do Decreto nº 1.724/79, no que delegava ao Ministro da Fazenda poderes para tratar do crédito-prêmio. Referido julgamento foi iniciado 20/11/97, quando o Min. Maurício Corrêa proferiu o seu voto, afastando a inconstitucionalidade afinal declarada pelo Tribunal. Naquela ocasião foi acompanhado pelo Min. Nelson Jobim, que na sessão final, em 16/12/2004, reviu a sua posição anterior e acompanhou a maioria, que seguiu o voto do Min. Marco Aurélio, designado relator para o acórdão.

O STF entendeu que a delegação de competência em questão implica em ofensa ao princípio da legalidade - haja vista ter-se disposto, por meio de Portaria, sobre crédito tributário - bem como ao parágrafo único do art. 6º da Constituição de 1969, que proibia a delegação de atribuições ("Salvo as exceções previstas nesta Constituição, é vedado a qualquer dos Poderes delegar atribuições;").

Em conseqüência das declarações de inconstitucionalidades, todos os atos normativos secundários decorrentes das delegações de competência conferidas pelos Decretos-Leis nºs 1.724/79 e 1.894/81 perderam, com eficácia *ex tunc*, as validades. Tanto os atos normativos que extinguíram o subsídio antes do prazo legal dos Decretos-Leis nºs 1.658/79 e 1.722/79, quanto, com maior razão, as Portarias Ministeriais nºs 252/82 e 176/84, que tentaram prorrogar o prazo de vigência do subsídio até 30/04/85. Destarte, o crédito restou definitivamente extinto em 30/06/83.

Os Decretos-Leis nºs 1.658/79 e 1.722/79, no que determinam a extinção do crédito-prêmio em 30/06/1983, permanecem em pleno vigor.

Quanto ao Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/81, em seu art. 1º estendeu às empresas exportadoras o estímulo fiscal em questão, nos seguintes termos:

*Art. 1º - As empresas que exportarem, contra pagamento em moeda estrangeira conversível, produtos de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno, fica assegurado:*

*I - O crédito do imposto sobre produtos industrializados que haja incidido na aquisição dos mesmos;*

*II - O crédito do imposto de que trata o art. 1º do DL nº 491, de 5 de março de 1969.* (negrito ausente no original).

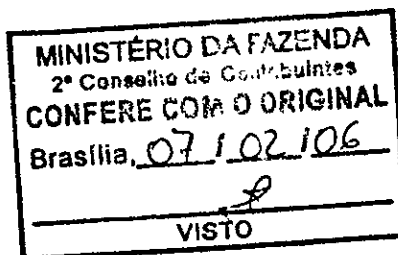
A fim de evitar duplicidade de utilização do crédito-prêmio, o art. 2º do Decreto-Lei nº 1.894/81, a seguir transcrito, restringiu a sua concessão às empresas produtoras-vendedoras, quando o referido benefício fosse utilizado pelas empresas comerciais exportadoras:

*Art. 2º - O artigo 3º do DL nº 1.248, de 29.11.72, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*'Art. 3º. São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o artigo 1º deste DL, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação, à exceção do previsto no artigo 1º do DL nº 491, de 05 de março de 1969, ao qual fará jus apenas a empresa comercial exportadora.'* (negrito ausente no original).



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557

Se admitida a tese de que o benefício não fora extinto em 30/06/1983, a extinção teria se dado, de todo, em 05/10/90 - dois anos após a data da promulgação da Constituição Federal em 1988, face à ausência de confirmação expressa por lei.

É que, como se sabe, o art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) prevê, em seu § 1º, a necessidade de os incentivos fiscais de natureza setorial, anteriores à nova Carta, serem confirmados por lei. Do contrário consideram-se revogados após dois anos a contar da data da promulgação da Constituição. Assim dispõe o referido artigo do ADCT:

*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.*

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

O crédito-prêmio do IPI é, indiscutivelmente, incentivo fiscal de natureza setorial, porque tem como objetivo primordial fomentar o setor de exportação, cujo universo é facilmente determinável.

Inclusive, a Lei nº 8.402/92, mencionada como norma que teria convalidado-o, confirmou outros incentivos fiscais, mas não o crédito-prêmio. Observe-se a sua redação:

*Art. 1º São restabelecidos os seguintes incentivos fiscais:*

*(...)*

*II - manutenção e utilização do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados relativo aos insumos empregados na industrialização de produtos exportados, de que trata o art. 5º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;*

*(...)*

*§ 1º É igualmente restabelecida a garantia de concessão dos incentivos fiscais à exportação de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, ao produtor-vendedor que efetue vendas de mercadorias a empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, na forma prevista pelo art. 1º do mesmo diploma legal.*

O inciso II do art. 1º da Lei nº 8.402/92 trata do benefício à exportação inserto no art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69, relativo à manutenção e utilização do crédito do IPI incidente sobre matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados, nada tendo a ver com o crédito-prêmio instituído no art. 1º.

O § 1º do art. 1º da Lei nº 8.402/92, por sua vez, reporta-se ao art. 3º do Decreto-Lei nº 1.248/72, cuja redação é a seguinte: "São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o artigo 1º deste Decreto-lei, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação." Claramente o referido § 1º não se refere expressamente ao crédito-prêmio.

A corroborar a extinção do crédito-prêmio em 30/06/83, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça já decidira, em 08/06/2004, negar, por três votos a um (o voto vencido foi do ilustre Min. José Delgado), o pedido de crédito-prêmio de IPI da empresa gaúcha Icotron S/A Indústria de Componentes Eletrônicos, Recurso Especial nº 591.708-RS (2003/0162540-6). A ementa deste Acórdão é a seguinte:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 07/10/2006 VISTO
--

2º CC-MF Fl. _____
--------------------------

**TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO. DECRETO-LEI 491/69 (ART. 1º). INCONSTITUCIONALIDADE DA DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA AO MINISTRO DA FAZENDA PARA ALTERAR A VIGÊNCIA DO INCENTIVO. EFICÁCIA DECLARATÓRIA E EX TUNC. MANUTENÇÃO DO PRAZO EXTINTIVO FIXADO PELOS DECRETOS-LEIS 1.658/79 E 1.722/79 (30 DE JUNHO DE 1983).**

1. O art. 1º do Decreto-lei 1.658/79, modificado pelo Decreto-lei 1.722/79, fixou em 30.06.1983 a data da extinção do incentivo fiscal previsto no art. 1º do Decreto-lei 491/69 (crédito-prêmio de IPI relativos à exportação de produtos manufaturados).

2. Os Decretos-leis 1.724/79 (art. 1º) e 1.894/81 (art. 3º), conferindo ao Ministro da Fazenda delegação legislativa para alterar as condições de vigência do incentivo, poderiam, se fossem constitucionais, ter operado, implicitamente, a revogação daquele prazo fatal. Todavia, os tribunais, inclusive o STF, reconheceram e declararam a inconstitucionalidade daqueles preceitos normativos de delegação.

3. Em nosso sistema, a inconstitucionalidade acarreta a nulidade ex tunc das normas viciadas, que, em consequência, não estão aptas a produzir qualquer efeito jurídico legítimo, muito menos o de revogar legislação anterior. Assim, por serem inconstitucionais, o art. 1º do Decreto-lei 1.724/79 e o art. 3º do Decreto-lei 1.894/81 não revogaram os preceitos normativos dos Decretos-leis 1.658/79 e 1.722/79, ficando mantida, portanto, a data de extinção do incentivo fiscal.

4. Por outro lado, em controle de constitucionalidade, o Judiciário atua como legislador negativo, e não como legislador positivo. Não pode, assim, a pretexto de declarar a inconstitucionalidade parcial de uma norma, inovar no plano do direito positivo, permitindo que surja, com a parte remanescente da norma inconstitucional, um novo comando normativo, não previsto e nem desejado pelo legislador. Ora, o legislador jamais assegurou a vigência do crédito-prêmio do IPI por prazo indeterminado, para além de 30.06.1983. O que existiu foi apenas a possibilidade de isso vir a ocorrer, se assim o decidisse o Ministro da Fazenda, com base na delegação de competência que lhe fora atribuída. Declarando inconstitucional a outorga de tais poderes ao Ministro, é certo que a decisão do Judiciário não poderia acarretar a consequência de conferir ao benefício fiscal uma vigência indeterminada, não prevista e não querida pelo legislador, e não estabelecida nem mesmo pelo Ministro da Fazenda, no uso de sua inconstitucional competência delegada.

5. Finalmente, ainda que se pudesse superar a fundamentação alinhada, a vigência do benefício em questão teria, de qualquer modo, sido encerrada, na melhor das hipóteses para os beneficiários, em 05 de outubro de 1990, por força do art. 41, § 1º, do ADCT, já que o referido incentivo fiscal setorial não foi confirmado por lei superveniente.

6. Recurso especial a que se nega provimento.

(Negritos não-originais)

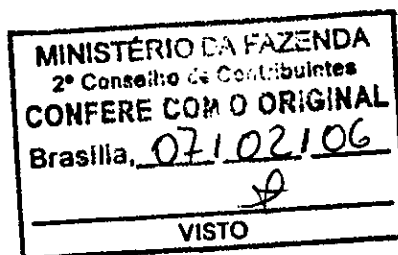
No voto vencedor do Recurso Especial nº nº 591.708-RS, o ilustre Relator, Ministro Teori Albino Zavascki, inicia a sua argumentação a partir da seguinte indagação:

*foi ou não revogada a norma prevista no DL 1.658/79 (art. 1º, § 2º) e reafirmada no DL 1.722/79 (art. 3º), segunda a qual o estímulo fiscal do crédito-prêmio seria definitivamente extinto em 30.06.83?"*

A resposta a essa indagação foi dada nos seguintes termos: "o benefício fiscal previsto no art. 1º do DL nº 491/69 ficou extinto em 30/06/83, tal como estabelecido pelo legislador."



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557

No seu voto - que transcrevo porque esclarece toda a controvérsia, historiando-a, e porque está sem consonância com o entendimento aqui exposto -, o Ministro Teori Albino Zavascki assim se manifesta:

*1. A hipótese é daqueles situadas em domínios não muito bem demarcados entre a matéria constitucional (de competência do STF) e infraconstitucional (atribuída ao STJ). É que não se questiona, propriamente, a constitucionalidade ou não dos preceitos normativos aplicáveis ao caso. No particular, as partes estão acordes no sentido de que há normas inconstitucionais, assim reconhecidas inclusive pelo STF. O que se questiona é se a norma inconstitucional teria ou não revogado as anteriores e se, reconhecida a sua inconstitucionalidade, teria ou não havido repristinação daquelas. Do modo como posta - de saber se determinada norma foi ou não revogada por norma superveniente, se vige ou não e em que limites -, é matéria que, embora suponha, eventualmente, juízo a respeito das conseqüências decorrentes da inconstitucionalidade das normas, comporta apreciação em recurso especial. Aliás, o tema já foi enfrentado no STJ em outros casos, tanto que há, no recurso, demonstração de dissídio jurisprudencial que tem como paradigmas acórdãos deste Tribunal. Assim, preenchidos que estão os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.*

*2. Para adequado exame do mérito convém rememorar os principais episódios da evolução legislativa do chamado "crédito-prêmio à exportação". Trata-se de incentivo fiscal criado pelo art. 1º do Decreto-Lei 491/69, a saber:*

*"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 impostos federais, ou aproveitados nas formas indicadas por regulamento"*

*Sobreveio o Decreto-Lei 1.658/79, estabelecendo um cronograma de redução gradual do incentivo, até sua total extinção, prevista para a data de 30.06.83, conforme dispunha o artigo 1º e seus parágrafos:*

*"Art. 1º - O estímulo fiscal de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, será reduzido gradualmente, até sua definitiva extinção.*

*§ 1º - Durante o exercício financeiro de 1979, o estímulo será reduzido:*

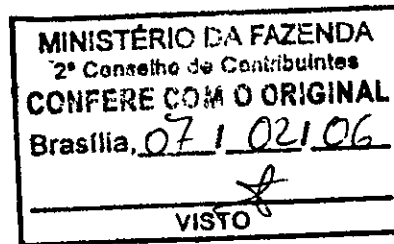
- a) a 24 de janeiro, em 10% (dez por cento);*
- b) a 31 de março, em 5% (cinco por cento);*
- c) a 30 de junho, em 5% (cinco por cento);*
- d) a 30 de setembro, em 5% (cinco por cento);*
- e) a 31 de dezembro, em 5% (cinco por cento).*

*§ 2º - A partir de 1980, o estímulo será reduzido em 5% (cinco por cento) a 31 de março, a 30 de junho, a 30 de setembro e a 31 de dezembro, de cada exercício financeiro, até sua total extinção a 30 de junho de 1983."*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10070.001376/2003-12  
Recurso n° : 128.154  
Acórdão n° : 203-10.557



*O cronograma foi alterado pelo Decreto-Lei 1.722/79, cujo art. 3º assim dispôs:*

*"Art. 3º - O parágrafo 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*" 2º O estímulo será reduzido de vinte por cento em 1980, vinte por cento em 1981, vinte por cento em 1982 e de dez por cento até 30 de junho de 1983, de acordo com ato do Ministro de Estado da Fazenda. "*

*Editou-se, depois, o Decreto-Lei 1.724/79, com dois artigos:*

*"Art. 1º O Ministro de Estado da Fazenda fica autorizado a aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir os estímulos fiscais de que tratam os artigos 1º e 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969.*

*"Art. 2º Este Decreto-lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário. "*

*Finalmente, foi editado o Decreto-Lei 1.894/81, estendendo benefícios fiscais à exportação, inclusive o crédito-prêmio do DL 491/69, art. 1º, a certas empresas exportadoras que originalmente não estavam contempladas, isto é, "às empresas que exportarem, contra pagamento de moeda estrangeira conversível, produtos de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno" (art. 1º, II). O art. 3º desse Decreto-Lei dispôs o seguinte:*

*"Art. 3º - O Ministro da Fazenda fica autorizado, com referência aos incentivos fiscais à exportação, a:*

*I - estabelecer prazo, forma e condições, para sua fruição, bem como reduzi-los, majorá-los, suspendê-los ou extingui-los, em caráter geral ou setorial;*

*II - estendê-los, total ou parcialmente, a operações de venda de produtos manufaturados nacionais, no mercado interno, contra pagamento em moeda de livre conversibilidade;*

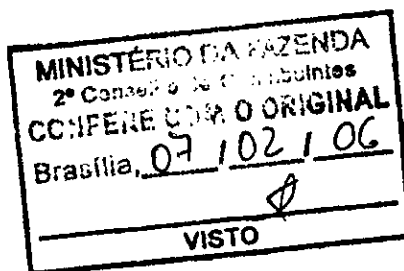
*III - determinar sua aplicação, nos termos, limites e condições que estipular, às exportações efetuadas por intermédio de empresas exportadoras, cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes".*

*Com base na delegação conferida pelos Decretos-Leis 1.724/79 e 1.894/81, o Ministro da Fazenda editou correspondentes atos administrativos, nomeadamente as Portarias 252/82 e 176/84, prorrogando a vigência do incentivo fiscal para 1º/05/85.*

*3. Ocorre que os Tribunais, provocados por contribuintes, declararam a inconstitucionalidade do artigo 1º do DL 1.724/79 e do artigo 3º do DL 1.894/81, ao fundamento básico de que a delegação de competência ao Ministro da Fazenda, para a prática dos atos neles mencionados, era incompatível com o princípio constitucional da legalidade estrita, incidente na espécie. Assim o fez o antigo Tribunal Federal de Recursos, ao julgar a Argüição de Inconstitucionalidade na AC 109.896/DF (DJ de*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo n° : 10070.001376/2003-12  
Recurso n° : 128.154  
Acórdão n° : 203-10.557

22.10.87, relator Min. Pádua Ribeiro). Assim o fez também (aliás com meu voto à época) o TRF da 4ª Região, de onde provém o recurso ora em exame (Arguição de Inconstitucionalidade na AC 90.04.11176-0/PR, relator Juiz Paim Falcão, DJ de 10.06.92). E assim o fez o STF, em precedentes ementados nos seguintes termos:

**“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. INCENTIVO FISCAL. CRÉDITO-PRÊMIO: SUSPENSÃO MEDIANTE PORTARIA. DELEGAÇÃO INCONSTITUCIONAL. D.L. 491, de 1969, arts. 1º e 5º. D.L. 1.724, de 1979, art. 1; D.L. 1.894, de 1981, art. 3º, inc. I. C.F. 1967.**

*I- É inconstitucional o artigo 1º do D.L. 1.724, de 7.12.79, bem assim o inc. I do art. 3º do D.L. 1.894, de 16.12.81, que autorizaram o Ministro de Estado da Fazenda a aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou restringir os estímulos fiscais concedidos pelos artigos 1º e 5º do D.L. nº 491, de 05.3.69. Caso em que tem-se delegação proibida: CF/67, art. 6º. Ademais, as matérias reservadas à lei não podem ser revogadas por ato normativo secundário.*

*II – R.E. conhecido, porém não provido (letra b)” (RE 186.623-3/RS, Min. Carlos Velloso, DJ de 12.04.2002)”*

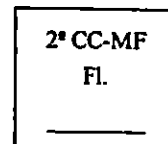
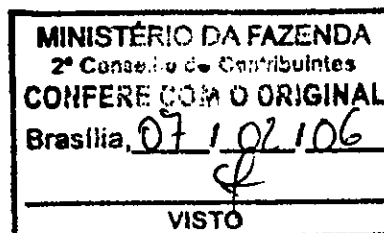
**TRIBUTÁRIO – BENEFÍCIO – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA.** Surgem inconstitucionais o artigo 1º do Decreto-lei nº 1.724, de 07 de dezembro de 1979, e o inciso I do artigo 3º do Decreto-lei 1.894, de 16 de dezembro de 1981, no que implicaram a autorização do Ministro de Estado da Fazenda para suspender, aumentar, reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir os incentivos fiscais previstos nos artigos 1º e 5º do Decreto-lei nº 491, de 05 de março de 1969” (RE 186.359-5/RS, Min. Marco Aurélio, DJ de 10.05.2002).

*4.Reconhecida e declarada a inconstitucionalidade das normas de delegação previstas no art. 1º do DL 1.724/79 e no art. 3º do DL 1.894/81, surgiu a controvérsia, aqui também reproduzida nos autos, que pôs em lados opostos a Fazenda Pública e os contribuintes exportadores, e que consiste, em suma, em saber se foi extinto ou não o incentivo fiscal previsto no art. 1º do DL 491/69. No entender dos contribuintes, a resposta é negativa, já que, não tendo sido legítima a delegação outorgada ao Ministro da Fazenda para alterar o prazo de vigência ou extinguir o benefício, este passou a vigorar com prazo indeterminado. No entender da Fazenda, a resposta é positiva, porque as normas que estabeleciam o prazo de 30.06.83 como termo final para a outorga do incentivo, não foram revogadas, nem expressa e nem implicitamente, por qualquer norma superveniente. Em suma, a pergunta que tem de ser respondida é esta: foi ou não revogada a norma prevista no DL 1.658/79 (art. 1º, § 2º) e reafirmada no DL 1.722/79 (art. 3º), segunda a qual o estímulo fiscal do crédito-prêmio seria definitivamente extinto em 30.06.83 ?*

*5.Não procede, no meu entender, o argumento da Fazenda, nos termos em que foi posto. Se é certo que nenhuma norma posterior revogou expressamente o prazo fatal de 30 de junho de 1983, previsto no parágrafo 2º do art. 1º do DL 1.658/79 e no art. 3º do DL 1.722/79, também é certo que, ao outorgar ao Ministro da Fazenda poderes para “aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir” o incentivo,*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557

conforme estabelecido no art. 1º do DL 1.724/79 e no art. 3º do DL 1.894/81, o legislador deixou latente a possibilidade de sua prorrogação para além da data fatal antes referida. Conseqüentemente, sob este aspecto, não se pode acolher a tese de que, mesmo com a delegação dada ao Ministro da Fazenda, o benefício deveria necessariamente ser extinto em 30 de junho de 1983. Portanto, a se considerar legítima a delegação outorgada ao Ministro da Fazenda, não haveria como negar que o legislador admitiu a possível vigência do benefício por outro prazo (maior ou menor), que não o do Decreto-lei. Assim, implicitamente, a delegação de competência, nos termos em que conferida, importou a revogação da fatalidade do prazo para a extinção do benefício.

Observe-se, no particular, que também não procede a afirmação dos contribuintes segundo a qual o Decreto-Lei 1.894/81 teria restaurado o benefício fiscal do crédito prêmio, agora sem prazo determinado. Nada, no citado normativo, autoriza tal conclusão. Muito pelo contrário, a tese padece de insuperável vício lógico: não se poderia restaurar em 1981 um benefício que estava em plena vigência e que somente seria extinto em 1983.

Portanto, repita-se: o que ocorreu foi uma hipótese de revogação implícita, por incompatibilidade, como prevê o § 1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil: ao conferir ao Ministro da Fazenda a faculdade de manter, reduzir ou dilatar a vigência do benefício fiscal do crédito-prêmio, o legislador, implicitamente, admitiu a possibilidade de vir a ser modificada, por ato do Poder Executivo, a data de sua extinção, prevista para 30.06.83.

6. Mas a Fazenda têm razão, segundo penso, por duas outras circunstâncias. Primeiro, porque as normas de delegação de competência ao Ministro da Fazenda – que, como se disse, importaram a revogação implícita da fatalidade do prazo do benefício – foram declaradas inconstitucionais pelo Poder Judiciário, inclusive pelo STF e, em razão disso, não produziram o efeito revocatório da legislação anterior.

E em segundo lugar porque o legislador jamais assegurou a concessão do benefício por prazo indeterminado. O que ele fez, ao editar a norma de delegação, foi conferir ao Ministro da Fazenda a faculdade de modificar o prazo de vigência do incentivo. Mas nem o legislador e nem o Ministro da Fazenda, em seus atos normativos secundários, conferiram ao benefício um prazo indeterminado. O máximo que fez o Ministro foi, mediante Portarias, prorrogar o incentivo até 1º de maio de 1985. Ora, se a indeterminação de prazo não foi querida e nem chegou e ser instituída pelo legislador ou pelo Executivo, é certo que ela não poderia ser, simplesmente, suposta como decorrência do ato jurisdicional que reconheceu a inconstitucionalidade da norma. O Judiciário, com efeito, não é legislador.

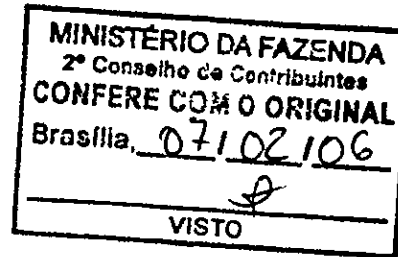
Convém detalhar esses fundamentos.

7. Em nosso sistema, de Constituição rígida e de supremacia das normas constitucionais, a inconstitucionalidade de um preceito normativo acarreta a sua nulidade desde a origem, razão pela qual o reconhecimento jurisdicional da inconstitucionalidade tem efeito meramente declaratório, e não constitutivo, operando ex tunc, a significar que o preceito normativo inconstitucional jamais produziu efeitos jurídicos legítimos, muito menos o efeito revocatório da legislação anterior com ele incompatível. Essa é orientação firmemente assentada no Supremo Tribunal Federal, como se verifica, v.g.,



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557



no RE 259.339, Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 16.06.2000 e na ADIn 652/MA, Min. Celso de Mello, RTJ 146:461, em cuja ementa a doutrina foi assim sumariada pelo relator:

**"O repúdio ao ato inconstitucional decorre, em essência, do princípio que, fundado, na necessidade de preservar a unidade da ordem jurídica nacional, consagra a supremacia da Constituição. Esse postulado fundamental do nosso ordenamento normativo impõe que preceitos revestidos de 'menor' grau de positividade jurídica guardem, 'necessariamente', relação de conformidade vertical com as regras inscritas na Carta Política, sob pena de ineficácia e de conseqüente inaplicabilidade. Atos inconstitucionais são, por isso mesmo, nulos e destituídos, em conseqüência, de qualquer carga de eficácia jurídica.(...) A declaração de inconstitucionalidade em tese encerra um juízo de exclusão, que, fundado numa competência de rejeição deferida ao Supremo Tribunal Federal, consiste em remover do ordenamento positivo a manifestação estatal inválida e desconforme ao modelo plasmado na Carta Política, com todas as conseqüências daí decorrentes, inclusive a plena restauração de eficácia das leis e das normas afetadas pelo ato declarado inconstitucional"** (op.cit., p. 461).

Daí a acertada conclusão de Clèmerson Merlin Clève (A Fiscalização Abstrata da Constitucionalidade no Direito Brasileiro, RT, 2000, p. 249):

**"Porque o ato inconstitucional, no Brasil, é nulo (e não, simplesmente, anulável), a decisão que o declara produz efeitos ripristinatórios. Sendo nulo, do ato inconstitucional não decorre eficácia derogatória das leis anteriores. A decisão judicial que decreta (rectius, que declara) a inconstitucionalidade atinge todos 'os possíveis efeitos que uma lei constitucional é capaz de gerar' [José Celso de Mello Filho, Constituição Federal Anotada, SP, Saraiva, 1986, p. 349] inclusive a cláusula expressa ou implícita de revogação. Sendo nula a lei declarada inconstitucional, diz o Ministro Moreira Alves, 'permanece vigente a legislação anterior a ela e que teria sido revogada não houvesse a nulidade' [Rp 1.077/RJ, Pleno, DJ em 28.09.1984]"**.

Alerta esse autor, ainda, para a inadequação do termo "represtinação", reservado às hipóteses de reentrada em vigor de norma efetivamente revogada (e que, salvo expressa previsão legislativa, incorre no direito brasileiro), afirmando ser preferível, para designar o fenômeno do revigoramento de lei apenas aparentemente revogada por norma posteriormente declarada inconstitucional, falar-se em efeito ripristinatório (op. cit., p. 250).

Não foi outra a orientação adotada por esta 1ª Turma do STJ, no julgamento do RESP 587.518, julgado em 04.03.2004, de que fui relator, onde ficou anotado:

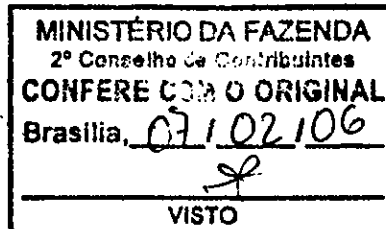
**"1. O vício da inconstitucionalidade acarreta a nulidade da norma, conforme orientação assentada há muito tempo no STF e abonada pela doutrina dominante. Assim, a afirmação da constitucionalidade ou da inconstitucionalidade da norma, tem efeitos puramente declaratórios. Nada constitui nem desconstitui. Sendo declaratória a sentença, a sua eficácia temporal, no que se refere à validade ou à nulidade do preceito normativo, é ex tunc.**

**2. A revogação, contrariamente, tendo por objeto norma válida, produz seus efeitos para o futuro (ex nunc), evitando, a partir de sua ocorrência, que a norma continue incidindo,**



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557



*mas não afetando de forma alguma as situações decorrentes de sua (regular) incidência, no intervalo situado entre o momento da edição e o da revogação.*

*3. A não-repristinação é regra aplicável aos casos de revogação de lei, e não aos casos de inconstitucionalidade. É que a norma inconstitucional, porque nula ex tunc, não teve aptidão para revogar a legislação anterior, que, por isso, permaneceu vigente."*

*Fundada nesse raciocínio, a Turma, na oportunidade considerou que, reconhecida a inconstitucionalidade do aumento da contribuição para o PIS operado pelos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, ficou repristinada, isto é, mantida, a sistemática de recolhimento estabelecida na lei anterior (Lei Complementar 7/70).*

*Ora, no caso concreto, o fenômeno é exatamente o mesmo. Declarada a inconstitucionalidade do art. 1º do DL 1.724/79 e do art. 3º do DL 1.894/81, é imperioso reconhecer que deles não surgiu qualquer efeito jurídico legítimo, muito menos aquele, antes referido, de produzir a revogação implícita do prazo de vigência do benefício fiscal até 30 de junho de 1983. Com a inconstitucionalidade da norma revogadora (ainda mais em se tratando de revogação implícita, por incompatibilidade, como é o caso) ficou inteiramente mantido, ex tunc, o preceito normativo que se tinha por revogado. A consequência necessária é a da restauração, da repristinação ou, melhor dizendo, da manutenção, plena e intocada, da norma que estabeleceu como sendo em 30 de junho de 1983 o prazo fatal de vigência do incentivo previsto no art. 1º do DL 491/69.*

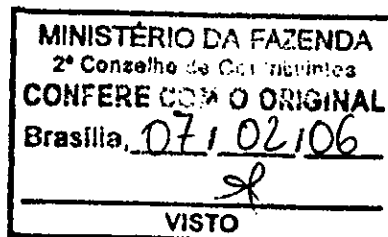
*8. Há, ademais, outro fundamento a demonstrar a extinção do crédito-prêmio na data prevista na lei. A função jurisdicional, no domínio do controle de constitucionalidade dos preceitos normativos, faz do Judiciário uma espécie de legislador negativo, pois lhe confere poder para declarar excluída do mundo jurídico a norma inconstitucional. Todavia, jamais o investe na função de legislador positivo, isto é, jamais autoriza que, a pretexto de declarar a inconstitucionalidade parcial de uma norma, possa o Judiciário inovar no plano do direito positivo, permitindo que se estabeleça, com a parte remanescente da norma inconstitucional, o surgimento de uma norma nova, não prevista e nem desejada pelo legislador. Essa é orientação pacífica do STF. "O Poder Judiciário, no controle de constitucionalidade dos atos normativos, só atua como legislador negativo e não como legislador positivo", afirmou o relator da Adin 1.822-4/DF, Min. Moreira Alves (DJ de 10.12.99), razão pela qual é verdadeiro "dogma", na expressão do voto Ministro Sepúlveda Pertence, "...que não se declara a inconstitucionalidade parcial quando haja inversão clara do sentido da lei". No mesmo sentido, entre muitos outros, os seguintes precedentes: Rp 1.379-1, Min. Moreira Alves, DJ de 11.09.87; Rp 1.451/DF, Min. Moreira Alves, RTJ 127/789). É também nesse sentido a orientação doutrinária brasileira, a clássica (como, v.g. a de Lúcio Bittencourt, em "Controle Jurisdicional de Constitucionalidade das Leis", 1968, p. 168) e a atual (como, v.g., a de Gilmar Ferreira Mendes, em "Jurisdição Constitucional", Saraiva, 1996, p. 264).*

*Ora, conforme antes se fez ver da evolução legislativa do incentivo fiscal em exame, não há norma alguma que tenha assegurado a vigência do benefício para além de 30.06.83. O que existia era apenas a possibilidade de isso vir a ocorrer, se assim o decidisse o Ministro da Fazenda, com base na delegação de competência que lhe fora atribuída. Pois bem, declarando inconstitucional a outorga de tais poderes ao Ministro, é certo que a decisão do Judiciário não poderia acarretar a consequência de produzir uma norma nova, conferindo ao benefício fiscal uma vigência indeterminada, não prevista e não querida pelo legislador, e não estabelecida nem mesmo pelo Ministro da Fazenda,*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10070.001376/2003-12  
Recurso n° : 128.154  
Acórdão n° : 203-10.557



*no uso de sua inconstitucional competência delegada. Não há como negar, portanto, também por este fundamento, que o benefício fiscal previsto no art. 1º do DL 491/69 ficou extinto em 30.06.83, tal como estabelecido pelo legislador.*

*9.Finalmente, ainda que se pudesse superar a fundamentação alinhada, a vigência do benefício em questão teria, de qualquer modo, sido extinta por força do disposto no art. 41, e seu § 1º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, da Constituição Federal. Diz o dispositivo:*

*“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.*

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

*Ora, o incentivo previsto no art. 1º do DL 491/69 era um típico incentivo fiscal setorial, direcionado que estava ao chamado “setor exportador”, e, como tal, se em vigor à época, deveria ter sido confirmado por lei. Isso, no entanto, não ocorreu e, por isso mesmo sua vigência foi encerrada, na melhor das hipóteses para os beneficiários, em 05 de outubro de 1990, dois anos após a promulgação da Constituição.*

*Aliás, a Lei 8.402 de 08.01.92, destinada a restabelecer incentivos fiscais, confirmou, entre vários outros, o “do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados relativo aos insumos empregados na industrialização de produtos exportados, de que trata o art. 5º do Decreto-Lei 491, de 5 de março de 1969” (art. 1º, II). Nenhuma palavra sobre o incentivo aqui em exame, previsto no art. 1º do mesmo Decreto-Lei. Convém anotar que esses dois incentivos são inconfundíveis, tendo o legislador dado a eles tratamento autônomo. Assim, o regime de delegação ao Ministro da Fazenda para aumentar, reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir, dizia respeito a ambos, ou seja, aos “estímulos fiscais de que tratam os artigos 1º e 5º do Decreto-Lei 491, de 5 de março de 1969”, segundo disposição expressa do art. 1º do DL 1.724/69; todavia, apenas o crédito-prêmio previsto no art. 1º, e não o incentivo do art. 5º, teve seu prazo de vigência limitado a 30.06.83, conforme se vê do art. 1º do DL 1.658/79 e art. 3º do DL 1.722/79, todos acima transcritos. Da mesma forma ocorreu com a Lei 8.402/92, que faz menção apenas ao restabelecimento do incentivo do art. 5º, e não ao outro, do art. 1º, que já se encontrava extinto.*

*10. Ante o exposto, nego provimento. É o voto.*

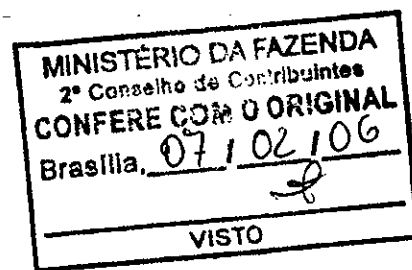
Contrário ao entendimento acima, o Min. José Delgado, no seu voto-vista, manteve o seu entendimento anterior acerca da matéria, pelas razões seguintes:

*Em síntese, o que me apresenta convincente é que:*

- a) o legislador pretendeu, inicialmente, extinguir o crédito-prêmio do IPI em junho de 1983;*
- b) porém, por ter resolvido adotar em 1981 a continuidade de incentivos às empresas exportadoras com o referido crédito-prêmio, resolveu torná-lo sem prazo certo de*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557

*extinção, delegando, contudo, ao Ministro da Fazenda autorização para extingui-lo quando, por questões de política fiscal, entendesse conveniente;*

*c) tendo a referida delegação sido considerada inconstitucional, o incentivo em questão só pode ser extinto por lei posterior ao DL 1.894, de 16.12.1981, de modo expresso ou que contenha regra incompatível com o alcance do discutido benefício fiscal.*

Após o voto do Min. José Delgado, que restou vencido, o Min. Teori Albino Zavascki, relator do Acórdão 591.708-RS, reconheceu o equívoco em que incorreu nos votos anteriores sobre o tema e refutou o argumento de que o Decreto-Lei nº 1.894/81 teria “confirmado” o incentivo em questão, assim se pronunciando:

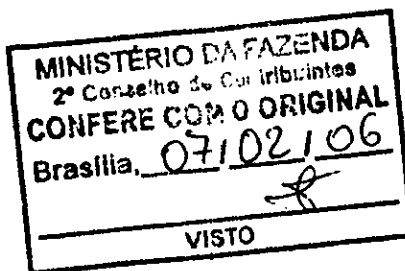
*Senhor Presidente, peço a palavra para tecer algumas considerações em face do voto que acaba de ser proferido pelo Ministro Delgado, em que refere a existência de precedente desta Turma, no sentido de sua tese, precedente que teve inclusive meu voto de adesão. Realmente, naquela ocasião votei naquele sentido, e o fiz, na condição de vogal, levado pela invocação, constante do voto do relator – que, salvo melhor juízo, foi o próprio Ministro Delgado – de jurisprudência do STJ e do próprio STF sobre a matéria. Todavia, ao estudar o presente caso, verifiquei que a invocada jurisprudência do STF dizia respeito apenas à inconstitucionalidade das normas de delegação constantes nos Decretos-Leis 1.724/79 e 1.894/81, e não à questão ora em foco, que é a alegada vigência, por prazo indeterminado, do crédito-prêmio instituído pelo DL 491/69. Daí a razão porque, agora, estou votando em sentido diferente, lamentando o equívoco em que incorri quando acompanhei o relator na votação anterior. Faço estas observações em face da relevância do caso que estamos julgando, com repercussões importantes nas finanças públicas, caso venha a ser reconhecido que o referido incentivo está, até hoje, em vigor. Sensibiliza-me a consequência de nossos julgados, até porque, no mister de juiz, julgamos fatos sociais e não podemos afastar o direito da realidade do mundo.*

*Quanto ao mérito da questão, reafirmo os termos do meu voto. Conforme lá se afirmou, o DL 1.894/81 nada mais fez do que ampliar o rol das empresas beneficiadas com o incentivo do art. 1º do DL 491/69. É que, originalmente, faziam jus ao benefício apenas e tão somente as “empresas fabricantes e exportadoras” (art. 1º do DL 491/69); com o DL de 1981, passaram a ser beneficiadas também as empresas comerciantes que exportassem produtos nacionais por elas adquiridos internamente (“empresas que exportarem, contra pagamento de moeda estrangeira conversível, produtos de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno” – art. 1º do DL 1.894/81. Não procede, assim, o argumento segundo o qual esse DL teria tido a intenção de “confirmar” a existência do incentivo previsto em lei anterior (desiderato que seria muito estranho para um preceito normativo), e muito menos o de “recriar” o benefício por prazo indeterminado. O que houve foi, na verdade, uma extensão do benefício a outras empresas. Isso, contudo, em nada alterou a natureza do incentivo, nem o prazo de sua vigência – que, na época, não era indeterminado, mas, sim, determinado, podendo ser modificado a critério do Ministro da Fazenda. No art. 3º do DL 1.894/81, aliás, foi reafirmada a delegação de poderes àquele Ministro.*

*Reafirmo, outrossim, que, na melhor das hipóteses, o incentivo fiscal foi extinto em 05/10/90, por força do art. 41, § 1º, do ADCT. O argumento de que o crédito-prêmio beneficiava, genericamente, a todos os exportadores ou a todos os produtos exportados (e que, por isso, não tinha natureza setorial), não corresponde à realidade. Conforme fiz ver em meu voto, o benefício, além de atingir apenas um setor da economia (o setor*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557

*exportador), beneficiava apenas certas empresas, exportadoras de certos produtos (os sujeitos a IPI), e não a todo e qualquer produto exportado. Aliás, como salientou o Ministro Delgado, o próprio impetrante, ao formular o pedido (transcrito no relatório), reconheceu isso, tanto que o limitou "até o termo final de vigência do mencionado incentivo fiscal, conforme disposto no art. 41, § 1º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT)". (Negritos ausentes no original).*

Cabê transcrever, ainda, excertos do voto do Min. Francisco Falcão no Acórdão 591.708-RS, na parte em que contradiz o voto do Min. José Delgado:

*O eminente Ministro José Delgado, em judicioso voto, divergiu do Ministro Relator defendendo os precedentes deste Colendo Superior Tribunal de Justiça.*

*Assim o fez, por entender que o Decreto-Lei nº 1.894/1981, efetivamente revogou o Decreto nº 1.658/79, que havia determinado a extinção do benefício em 30 de junho de 1983.*

*Sustenta que o Decreto-Lei nº 1.894, de 16.12.1981, em seu artigo 1º, II, não fixou prazo de vigência do incentivo em comento, razão pela qual deveria vigorar por prazo indeterminado.*

*Enumera diversos precedentes da Primeira e Segunda Turmas desta Corte de Justiça, com a mesma posição suso manifestada.*

*Após análise ampla da quaestio em tela e a despeito dos precedentes favoráveis à tese do contribuinte, tenho que melhor razão pertence à Fazenda Pública.*

*Por primeiro, faz-se oportuno visualizar o fim ontológico e teleológico dos diplomas legais inerentes ao benefício.*

*O crédito-prêmio nasceu para incentivar as exportações, enfitando dotar o exportador de instrumento privilegiado para competir no mercado internacional.*

*Fatores internos e internacionais impuseram a edição do Decreto-Lei nº 1.658/79, que em seu artigo 1º, dispôs:*

*(...)*

*Assim, ficou definida a extinção do mencionado incentivo para o prazo certo de 30 de junho de 1983.*

*O Decreto-Lei nº 1.722/79 alterou os percentuais do estímulo, no entanto ratificou a extinção na data acima prevista.*

*Posteriormente, veio o Decreto-Lei nº 1.724/79, que conferiu ao Ministro de Estado da Fazenda autorização para aumentar ou reduzir o multicitado incentivo.*

*Finalmente, o Decreto-Lei nº 1.894/81, assim prescreveu, verbis:*

*(...)*

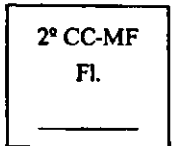
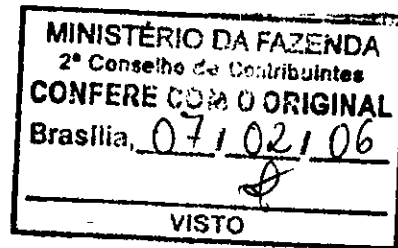
*Conforme observei no início deste voto, o Decreto acima citado dilatou o âmbito de incidência do incentivo às empresas aqui mencionadas, no entanto, em nenhum momento pode-se afirmar que o regramento encimado apagou a previsão para a extinção do incentivo, permanecendo intacto tal prognóstico.*

*Frise-se, por oportuno, assim como o fez o Ministro Relator, que o diploma supra transcrito iniciou sua vigência em 1981, ou seja, no âmbito de validade dos Decretos-*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10070.001376/2003-12  
Recurso n° : 128.154  
Acórdão n° : 203-10.557



*Leis n° 491/69 e 1.658/79, não remanescendo qualquer alteração quanto ao prazo de extinção do benefício.*

*Sobre as declarações de inconstitucionalidade proferidas pelo STF, delimita-se sua incidência a dirigir-se para erronia consistente na extrapolação da delegação implementada pelos Decretos-Leis n° 1.722/79, 1.724/79 e 1.894/81, não emitindo, aquela Suprema Corte, qualquer pronunciamento afeito à subsistência ou não do crédito-prêmio.*

(...)

*Os normativos em evidência, conforme supra-observado, tinham o desiderato de reduzir, extinguir ou suspender a isenção do crédito-prêmio/IPI. Por consectário lógico deduz-se que a inconstitucionalidade de tais normas, na parte referente à delegação supracitada, não teve o condão de restaurar o teor do Decreto-Lei n° 491/69, na sua formulação original, visto que a declaração referida não maculou, em nenhum momento, o teor do Decreto-Lei n° 1.658/79, permanecendo hígida a regra de extinção do crédito-prêmio.*

*Aqui cumpre rememorar que o artigo 3° do Decreto-Lei n° 1.722/79, ao alterar a redação do § 2° do artigo 1° do Decreto-Lei n° 1.658/79, manteve a previsão de extinguir o incentivo em junho de 1983.*

*Com tais assertivas, reconheço que os precedentes citados pelo contribuinte e ainda, no voto do eminente Ministro José Delgado, dentre os quais um aresto de minha lavra, estabelecem certa contradição no ponto em que se afirma que o DL 1.894/91 restabeleceu o incentivo fiscal sub oculi, não considerando que da mesma forma que o Decreto Lei n° 1.724/79 foi tido como inconstitucional, em face da erronia na delegação de poderes, assim deveria ser considerado o Decreto-Lei n° 1.894/91, que em seu artigo 3° também concede ao Ministro da Fazenda as atribuições para alterar as regras atinentes ao multicitado incentivo fiscal.*

(...)

*A despeito da extinção do incentivo fiscal, conforme determinado pelo Decreto-Lei n° 1.658/79, endosso também a observação de que a previsão do artigo 41 do ADCT teria revogado todos os incentivos que não tivessem sido confirmados após dois anos de vigência da Constituição de 1988, sendo certo que inexistente qualquer norma superveniente positivadora do incentivo em exame, o que sepultaria definitivamente a pretensão ao mencionado crédito.*

*Por fim, insubsistente a alegação de que o crédito-prêmio teria sido restaurado pela Lei n° 8.402/92, visto que, embora tenha feito menção expressa ao Decreto-Lei n° 1.894/81, a Lei em comento apenas se referiu ao benefício previsto no inciso I do art. 1° daquele diploma legal, ou seja, "o crédito do imposto sobre produtos industrializados que haja incidido na aquisição dos mesmos", não se voltando ao incentivo previsto no inciso II do mesmo Decreto-Lei n° 1.894/81, que consiste no "crédito de que trata o artigo 1° do Decreto-lei n° 491, de 5 de março de 1969".*

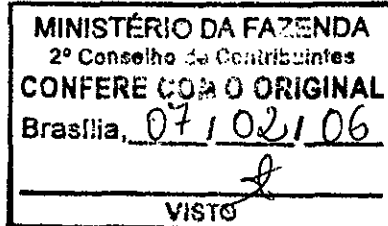
(...)

*Frise-se, por oportuno, que se o legislador objetivasse restaurar o crédito-prêmio teria incluído o inciso II do art. 1° do Decreto-Lei n° 1.894/81 quando redigiu o dispositivo acima transcrito, entretanto não o fez, não havendo qualquer referência ao crédito-prêmio.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10070.001376/2003-12  
Recurso nº : 128.154  
Acórdão nº : 203-10.557



*Tais as razões expendidas, acompanhando integralmente o voto do Ministro Relator, NEGO PROVIMENTO ao recurso. (Negritos não originais)*

Por fim, cabe mencionar que esta Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes também já vem decidindo conforme o exposto acima, como demonstram os recentes Acórdãos nºs 203-09.801, Recurso Voluntário nº 123.954, relatora Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, e 203-09.802, Recurso Voluntário nº 125.836, relatora Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins, ambos julgados em 20/10/2004, com decisão pelo voto de qualidade.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2005.

  
EMANUEL CARLOS BANTAS DE ASSIS