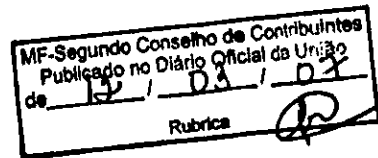




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.



Processo nº : 10820.001760/2004-76  
Recurso nº : 129.322  
Acórdão nº : 203-10.686

Recorrente : ÁLCOOL AZUL S/A - ALCOAZUL  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**IPI. CRÉDITO-PRÊMIO.** O crédito-prêmio do IPI, instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, foi extinto em 30 de junho de 1983.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ÁLCOOL AZUL S/A - ALCOAZUL.**

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

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2006.

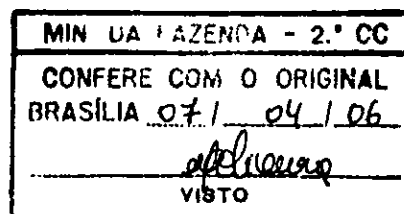
Antonio Bezerra Neto  
Presidente

Leonardo de Andrade Couto  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna, José Adão Vitorino de Moraes (Suplente), Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira.

Eaal/Inp





Processo nº : 10820.001760/2004-76  
Recurso nº : 129.322  
Acórdão nº : 203-10.686

Recorrente : ÁLCOOL AZUL S/A - ALCOAZUL

## RELATÓRIO

Trata-se de Declaração de Compensação de débitos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro com crédito-prêmio do IPI no valor de R\$ 337.107,76, sendo que o suposto crédito tem por base o art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69.

A Delegacia da Receita Federal em Araçatuba/SP, com base no inciso II, alínea "a", do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 226, de 18 de outubro de 2002, indeferiu o pleito (fl. 3).

Cientificada (fl. 4), a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 5/38) acompanhada dos documentos de fls. 39/62, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) alegando, em síntese, que o crédito prêmio em discussão foi restaurado pelo Decreto-Lei nº 1.894/81, sem definição de prazo. Requereu que, sobre o valor a ser ressarcido deveria incidir correção com base na taxa Selic.

Defendeu também a invalidade da Instrução Normativa SRF nº 226/02, por conter vício formal e material. Formal por não ser instrumento hábil para introduzir regra que atinja a esfera de direito de terceiros, além de regulamentar dispositivo legal sem ter competência para tanto. Material por não ter base legal que justifique sua emissão. Protesta provar o alegado com todos os meios de prova em direito admissíveis, necessários à demonstração da existência do referido crédito.

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/RPO nº 6.774/04 (fls. 66/82) ratificando o entendimento de que a extinção gradual do crédito-prêmio determinada pelo Decreto-Lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979, e concretizada em 30/06/83, não foi revogada por legislação posterior. No que se refere à Instrução Normativa SRF nº 226/02, pronunciou-se no sentido de que a autoridade administrativa deve obediência às normas editadas pelo Secretário da Receita Federal, sendo prerrogativa do Poder Judiciário declarar sua ilegalidade. Relativamente às questões das provas manifestou que, em regra, deveriam ser apresentadas junto com a peça impugnatória.

Irresignada, a interessada recorre a este conselho (fls. 86/137). Tece longo arrazoado mencionando princípios constitucionais e administrativos que garantiriam o direito de posterior produção de provas. Reclama que a autoridade julgadora deveria ter se manifestado pela não aplicação da IN SRF nº 226/02. No mérito, ratifica as razões da peça impugnatória.

É o relatório.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.001760/2004-76  
Recurso nº : 129.322  
Acórdão nº : 203-10.686

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/06
<i>Atividade</i>
VISTO

2.º CC-MF
Fl.
_____

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Nas questões preliminares, a recorrente teve a preocupação de manifestar-se em longo arrazoado quanto ao direito à produção e apresentação posterior de provas, contestando a decisão de primeira instância que, nessa questão, afirmou com base no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que a documentação probante deve ser trazida aos autos com a impugnação.

Entretanto, mesmo na apresentação do recurso voluntário, não trouxe aos autos qualquer documento comprobatório dos valores pleiteados. Assim, fica difícil vislumbrar qual o momento em que a interessada iria usar do direito que tão arduamente preocupou-se em demonstrar.

De qualquer modo, o que se discute não é o valor do crédito pleiteado, mas sim a existência desse crédito em função de disposições normativas que regem a matéria. É uma discussão de caráter legal, sem vinculação com ônus probante.

No que tange à aplicação da Instrução Normativa SRF nº 226/02, não há reparos à decisão recorrida segundo a qual :

*....As alegações de ilegalidade de instruções normativas editadas pela Secretaria da Receita Federal devem ser formuladas perante o Poder Judiciário, porque não cabe à autoridade administrativa manifestar-se sobre a ilegalidade desta. Cabe ao judiciário declarar a ilegalidade de uma instrução normativa. Enquanto não sobrevêm tal declaração só resta à autoridade administrativa e ao julgador administrativo velar pelo seu fiel cumprimento. (fl. 70)*

Saliente-se, outrossim, que a edição da IN em questão teve por base o entendimento de que o crédito-prêmio estaria extinto. A decisão recorrida analisou o mérito em relação a essa extinção, o que também será feito neste julgamento, suplantando a questão da aplicação ou não daquela norma.

A questão do crédito-prêmio do IPI na exportação foi analisada neste colegiado de forma irretocável pelo Conselheiro JORGE FREIRE em voto proferido na Segunda Câmara, que adoto como fundamento e passo a transcrever:

*(...) a recorrente entende, vez que seu pedido recursal é no sentido da reforma da decisão a quo para o fim de que seja determinado o ressarcimento do crédito-prêmio demandado, que o beneplácito fiscal criado pelo art. 1º do Decreto-lei 491/69 estaria ainda vigendo, com o que não pactuo, vez entender que o mesmo foi extinto em 30 de junho de 1983, conforme as razões a seguir deduzidas.*

*A recorrente, como dito, postulou ressarcimento de incentivo arrimada no art. 1º do Decreto-lei 491, de 05 de março de 1969, o chamado crédito-prêmio à exportação, que assim dispunha:*

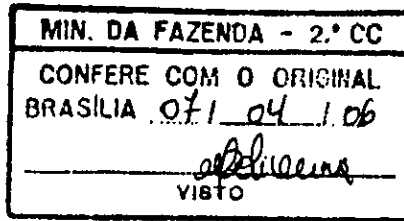
*Art. 1º - As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão a título estímulo fiscal, créditos tributários sobre suas vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente.*

*De*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10820.001760/2004-76  
Recurso n° : 129.322  
Acórdão n° : 203-10.686



*§ 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 aproveitado nas formas indicadas por regulamento.*

*Conforme exposição de motivos apresentada pelo então Ministro da Fazenda, o hoje Deputado Federal Antônio Delfim Netto, o objetivo desse benefício fiscal era estimular a exportação de produtos manufaturados capazes de induzir o sistema empresarial a capacitar-se na disputa do mercado internacional.*

*Depreende-se da norma retrotranscrita que, em sua criação, o incentivo fiscal dirigia-se às empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados, mesmo quando a exportação fosse indireta, nos termos do que dispôs o art. 4º do mesmo diploma legal.*

*Contudo, essa sistemática foi sendo modificada, conferindo-se tal benefício também à empresa exportadora, conforme dispôs o Decreto-lei 1.456/76 em seu artigo 1º:*

*Art. 1º. As empresas comerciais exportadoras constituídas na forma prevista pelo Decreto-lei n.º 1.248, de 29 de novembro de 1972, gozarão do crédito tributário de que trata o artigo 1º do Decreto-lei n.º 491, de 5 de março de 1969, observadas as disposições deste Decreto-lei, nas suas vendas ao exterior dos produtos manufaturados adquiridos do produtor-vendedor.*

*§1º Na hipótese a que se refere este artigo, o crédito será calculado sobre a diferença entre o valor dos produtos adquiridos e o valor FOB, em moeda nacional, das vendas dos mesmos produtos para o exterior.*

*De seu turno, o Decreto-lei 1.658, de 24 de janeiro de 1979 prescreveu a gradual extinção do benefício em tela, sendo seu prazo final 30 de junho de 1983. O art. 1º daquele diploma, assim deliberou:*

*Art. 1º - O estímulo fiscal de que trata o artigo 1º do Decreto-lei 491, de 5 de março de 1969, será reduzido gradualmente, até sua 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. (sublinhei)*

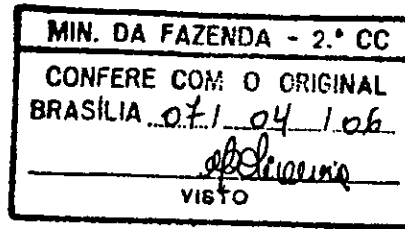
*O Decreto-lei 1.722, de 03 de dezembro de 1979, deu nova redação ao transcrito parágrafo 2º, alterando a forma de extinção do estímulo a partir de 1980, mas mantendo o mesmo prazo fatal de sua extinção, conforme redação de seu artigo 3º, a seguir reproduzida.*

*R*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10820.001760/2004-76  
Recurso n° : 129.322  
Acórdão n° : 203-10.686



*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."*

*Posteriormente, com a edição do Decreto-lei 1.724, de 07 de dezembro de 1979, foi delegada competência ao Ministro da Fazenda para aumentar, reduzir ou extinguir os incentivos fiscais de que tratavam os artigos 1º e 5º do Decreto-lei 491/69. O artigo 1º daquele Decreto-lei foi vazado nos seguintes termos:*

*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.*

*Com amparo nessa norma, o Ministro da Fazenda editou as Portarias 960/79, que suspendeu o incentivo por tempo indeterminado, 78/81, que o restabeleceu a partir de 1981, e a Portaria 252/82, que estendeu o benefício até 30/04/1985, portanto além do prazo estipulado no Decreto-lei 1.658/79. Tais Portarias foram alvo de contestação judicial, mormente a de nº 960/79, que suspendeu o benefício.*

*Alega a recorrente e outras abalizadas vozes, no entanto, que o incentivo fiscal do art. 1º do Decreto-lei 491/69 fora restaurado pelo Decreto-lei 1.894, de 16 de dezembro de 1981, com base no inciso II de seu artigo 1º, que tem a seguinte redação:*

*Art. 1º - Às 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 industrializado que haja incidido na aquisição dos mesmos;*

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

*Para os que assim defendem, o DL 1.894/81 ao estender o crédito-prêmio às empresas exportadoras, teria restabelecido o estímulo fiscal sob análise sem fixação de prazo, desta forma, tacitamente, revogando a expressa extinção em 30 de junho de 1983, fixada nos DLs 1.658/79 e 1.722/79.*

*A meu sentir tal argumento não se sustenta, como tive oportunidade de manifestar-me no julgamento do recurso 111.932, que levou o nº de Acórdão 201-74.420, julgado em 17/04/2001, quando, por voto de qualidade, foi mantida a decisão atacada, a qual entendia que o prazo de extinção do Crédito-Prêmio era 30.06.1983.*

*E, nesse passo, para refutar a tese de que o DL 1.894/91 teria restabelecido o estímulo fiscal sem fixação de prazo, valho-me dos argumentos do brilhante e, a meu ver, irrefutável voto do Desembargador Federal do TRF da 4ª. Região, Dirceu de Almeida Soares, que no julgamento da apelação em mandado de segurança nº 2002.71.07.016224-5/RS, julgado em 02 de dezembro de 2003 pela Segunda Turma daquela E. Corte, à unanimidade, deu provimento ao apelo e à remessa oficial, ao entendimento, em síntese, de que o crédito-prêmio foi extinto em 30.06.1983.*

*Registra o ilustre magistrado que três são os motivos para refutar tal argumento. Passo a transcrevê-los.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.001760/2004-76  
Recurso nº : 129.322  
Acórdão nº : 203-10.686

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/104/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2.º CC-MF
Fl.
_____

*Observe-se, de início, que se o decreto-lei se referiu somente às empresas comerciais exportadoras, teria, então, restabelecido o incentivo apenas em relação a elas, permanecendo a extinção para o industrial na data antes fixada. Contudo, sequer esta conclusão se mostra sustentável.*

*7.1 Primeiro, não houve extensão do crédito-prêmio, nem objetiva, nem subjetivamente.*

*1.1 Como antes visto, inicialmente, o incentivo era destinado apenas aos produtores exportadores, os quais efetuavam a compensação na própria escrita fiscal, mesmo que a operação fosse efetivada por empresa exportadora. Assim, havendo exportação diretamente pelo produtor, ou por intermédio de empresa comercial, o crédito era sempre deferido ao industrial. O creditamento acontecia em qualquer das duas hipóteses; incoorreu, assim, extensão objetiva, ou seja, concessão do incentivo em situações antes não contempladas.*

*7.1.2 Ainda, já em 1976, com o DL 1.456, o mesmo incentivo foi conferido às empresas exportadoras - embora apenas parcialmente [item 3]. Não houve, portanto, extensão subjetiva, ou seja, concessão do incentivo a quem não o possuía.*

*7.1.3 Ocorreu, em verdade, redirecionamento do benefício, aperfeiçoando e simplificando o regime de exportação previsto no DL 491/69. Anteriormente, quando a exportação era efetivada por empresa exportadora, esta recebia parcialmente o incentivo, calculado sobre a diferença entre o valor de venda e de compra.*

*Disponha a Portaria 89, de 8 de abril de 1981:*

*I - O valor do estímulo fiscal de que trata o artigo 1.º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, será creditado a favor do beneficiário, em estabelecimento bancário.*

*[...]*

*II - A base de cálculo do estímulo fiscal será o valor FOB, em moeda nacional, das vendas para o exterior.*

*II.1 - Nos casos de exportação efetuadas por empresas comerciais exportadoras, de que trata o Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, a base de cálculo será a diferença, entre o valor FOB e o preço de aquisição ao produtor-vendedor, nos termos do Decreto-lei nº 1.456, de 7 de abril de 1976.*

*A outra parcela do incentivo era deferida ao industrial, conforme item V da mesma portaria:*

*V - Nas vendas de produtos manufaturados, efetuadas pelo respectivos fabricantes, às empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, para o fim específico de exportação, o estímulo fiscal será creditado ao beneficiário pelo Banco do Brasil S. A., no 60.º dia após a entrega, devidamente comprovada, do produto ao adquirente.*

*Entretanto, a partir do DL 1.894/81, quem efetivamente exportasse seria beneficiado pelo incentivo. Em contrapartida, em sendo o exportador empresa comercial, o decreto-lei em comento assegurou-lhe, no inciso I do art. 1.º, o crédito do IPI incidente na aquisição dos produtos a exportar. A Portaria 292, de 17 de dezembro de 1981, ao regulamentar o assunto, esclarece: I - O valor do benefício de que trata o artigo 1.º, do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, será creditado a favor da empresa em cujo nome se processar a exportação, em estabelecimento bancário. [crédito-prêmio]*

*[...]*

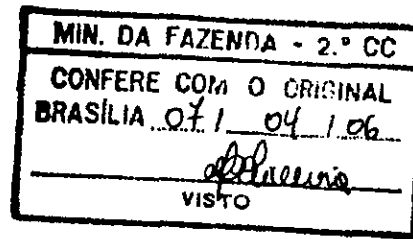
*XI - O ressarcimento do crédito previsto no item I do art. 1.º do Decreto-lei n. 1.894, de 16 de dezembro de 1981, será efetuado nos termos do subitem XVI.2, desta Portaria. [crédito do IPI incidente sobre a aquisição dos produtos manufaturados]*

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.001760/2004-76  
Recurso nº : 129.322  
Acórdão nº : 203-10.686



[...]

XVI.2 - O ressarcimento será efetuado através de ordem de pagamento emitida pela Secretaria da Receita Federal, e liquidada pelo Banco do Brasil S. A., obedecida a sistemática de escrituração prevista no item XII. (Sublinhei)

Assim, o DL 1.894/81 apenas redirecionou e reorganizou o creditamento do incentivo, não alterando o prazo extintivo programado.

Contudo, ainda que tivesse o referido decreto-lei estendido o benefício à comercial exportadora - e não apenas o redirecionado -, cumpre lembrar o ensinamento de Carlos Maximiliano, em comentário ao brocardo lei ampliativa ou declarativa de outra por ela se deve entender:

"Quando as leis novas se reportam às antigas, ou as antigas às novas, interpretam-se umas pelas outras, segundo a sua intenção comum, naquela parte que as derradeiras não têm ab-rogado" (3); atingem todas o mesmo objetivo: as recentes não conferem mais regalias, vantagens, direitos do que as normas à que explicitamente se referem (4), salvo disposição iniludível em contrário. (Hermenêutica e Aplicação do Direito, 14.º ed., Ed. Forense, p. 263)

Surgindo a lei dentro do prazo programado para a extinção do benefício, ampliando-o às empresas exportadoras, nada além do que concedera a lei antiga poderia a lei nova conferir, inclusive a perpetuação do incentivo, salvo se o tivesse feito expressamente.

7.2 O segundo motivo refere-se à intenção do legislador. Como visto no item 1, supra, pressões internacionais e um novo acordo internacional de comércio (GATT/79) conduziram à extinção gradativa do incentivo debatido.

Não parece ortodoxo inferir que o legislador do DL 1.894/81, conhecendo tais circunstâncias e tendo em vista a extinção gradativa para os industriais exportadores, quisesse perpetuar o crédito-prêmio para as empresas exportadoras - pois somente a elas se referiu -, ultrapassando o termo imposto pelos DL 1.658/79 e 1.722/79. Por outro lado, em sendo o crédito-prêmio do IPI veiculado como incentivo à indústria nacional, cujos produtos ganhavam competitividade internacional com o benefício fiscal, não faria sentido concedê-lo quando a exportação fosse realizada por empresa comercial e negá-lo quando o próprio industrial exportasse os seus produtos.

7.3 Em terceiro lugar, a corroborar o entendimento propugnado, aplicáveis, ainda, as regras do conflito de leis no tempo, previstas na Lei de Introdução ao Código Civil (LICC). Dispõe o § 1.º do art. 2.º da LICC:

§ 1.º - A lei posterior revoga a lei anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

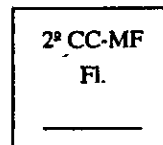
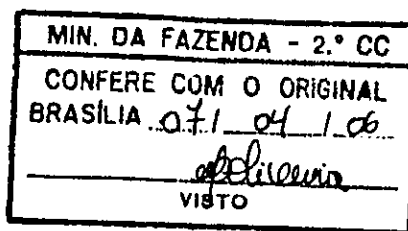
O DL 1.894/81 não revogou expressamente os DL 1.658/79 e 1.722/79, estes determinando a extinção do incentivo em 1983; seu art. 4.º apenas dispunha sobre a revogação do art. 4.º do DL 491/69 e do DL 1.456/76.

Não houve, da mesma forma, revogação tácita. O DL 1.894/81 não regulou inteiramente a matéria. Introduziu, em verdade, pequena alteração no creditamento do incentivo: a empresa comercial exportadora já era beneficiada pelo crédito-prêmio desde 1976, com o advento do DL 1.456, recebendo, à época, parcela do incentivo (item 3); passou, com o DL 1.894/81, a recebê-lo inteiramente.

Não há, evidentemente, nenhuma incompatibilidade dessas disposições com a extinção programada, pois não fixaram, expressamente, nenhum prazo diverso daquele antes



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10820.001760/2004-76  
Recurso nº : 129.322  
Acórdão nº : 203-10.686

estabelecido. Também a delegação, contida tanto no DL 1.894/81 quanto no DL 1.724/79, não importa contrariedade à anterior fixação do prazo de extinção, pois representa antes possibilidade que determinação [item 13, infra].

Mais consentâneo se mostra ver o DL 1.894/81 como lei nova, estabelecendo disposições especiais a par das já existentes no DL 491/69, referindo-se ao gerenciamento do benefício - redirecionando-o em determinada determinada situação já parcialmente contemplada. Insere-se, portanto, na seqüência de alterações impostas ao incentivo, entre elas, a extinção. Ajusta-se, desta forma, ao disposto no § 2.º do art. 2.º da LICC - lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior -, não importando, desse modo, em revogação das disposições referentes ao prazo extintivo do crédito-prêmio. (sublinhei).

Também improcedente a alegação, como pugnam alguns, embora não explicitamente veiculado tal argumento na peça recursal, que declarada a inconstitucionalidade do Decreto-lei 1.724/79, ficaram sem efeito os Decretos-lei 1.722/79 e 1.658/79, tornando-se aplicável, então, o Decreto-lei 491, expressamente referido no Decreto-lei 1.894/81 que teria restaurado o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição do prazo.

Novamente, pela sua juridicidade e concisão, valho-me do voto do Des. Dirceu de Almeida Soares, que, a esse respeito, consignou:

#### A inconstitucionalidade da delegação

Um dos principais argumentos tidos por favoráveis por aqueles que entendem pela continuidade do crédito-prêmio do IPI é a declaração de inconstitucionalidade do art. 1.º do DL 1.724/79 e do inciso I do art. 3.º do DL 1.894/81.

11. O extinto TFR, ainda sob a Constituição pretérita, por maioria, na argüição suscitada na AC nº 109.896/DF, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 1.º do DL 1.724/79. Esta Corte, em 1992, também por maioria, na argüição levianada na AC 90.04.11176-0/PR, na esteira do TFR, declarou a inconstitucionalidade do mesmo DL 1.724/79 e a estendeu ao inciso I do art. 3.º do DL 1.894/81, por considerar a autorização dada ao Ministro da Fazenda para suspender, aumentar, reduzir ou extinguir os incentivos fiscais concedidos pelo DL 491/69, invasão da esfera reservada, exclusivamente, à lei. Na apelação referida discutia-se a suspensão do crédito-prêmio determinada pela Portaria nº 960/79 - norma jurídica secundária -, que vigorou até 01.04.81, editada com base no DL 1.724/79. Observe-se, todavia, que, nesse período, o benefício fiscal continuava vigente, pois, a teor do DL 1.722/79, a extinção dar-se-ia em julho de 1983.

Declarada a inconstitucionalidade da delegação, acertada a decisão que reconheceu o direito ao aproveitamento do crédito-prêmio no período debatido - anos de 1980 e 1981.

O STF, julgando o recurso extraordinário nº 186.359-5/RS, em que também se debatiam créditos referentes ao período de 01.01.80 a 01.04.81, interposto contra acórdão fundamentado na argüição de inconstitucionalidade desta Corte, acima referida, proferiu, em 2002, decisão por maioria, e declarou, apenas, a inconstitucionalidade da expressão "ou extinguir", constante do art. 1.º do DL 1.724/79 - muito embora a ementa do julgado refira a inconstitucionalidade também do inciso I do art. 3.º do DL 1.894 e incluía a autorização para "suspender, aumentar ou reduzir".

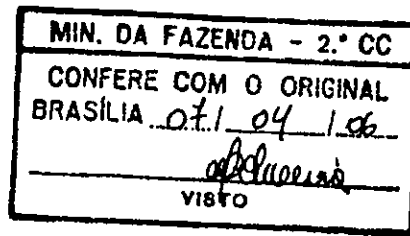
12. Assim, as delegações contidas no art. 1.º do DL 1.724/79 e no inciso I do art. 3.º do DL 1.894/81 são inconstitucionais, conforme decisões supra-referidas, em especial a argüição nesta Corte, cujos fundamentos são adotados para reconhecer a inconstitucionalidade referida. Todavia, tomados os limites da lide nos precedentes da

*de*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.001760/2004-76  
Recurso nº : 129.322  
Acórdão nº : 203-10.686



arguição de inconstitucionalidade no extinto TFR, nesta Corte e o julgamento do recurso extraordinário supracitado, não prospera a alegação de que a decisão do STF teria reconhecido a plena vigência do crédito-prêmio do IPI. Reconheceu, tão-somente, a impossibilidade de suspensão veiculada por Portaria escudada na delegação posta em decreto-lei, restrita ao período, 1980-1981. No mesmo contexto e sentido as decisões nos RE 186.623-3/RS, 180.828-4/RS e 250.288-0/SP. Frise-se: as decisões referem-se a créditos de incentivo suspensos no início da década de 1980, sem qualquer implicação sobre o prazo extintivo determinado pelos DL 1.658/79 e 1.722/79, dispositivos sequer mencionados nessas decisões.

13. Por outro ângulo, o DL 1.724/79, em seu art. 1.º, autorizava o Ministro da Fazenda a aumentar, reduzir ou extinguir os estímulos fiscais do DL 491/69. No art. 2.º, como de boa prática legislativa, revogou as disposições em contrário. Todavia, a autorização para extinguir ou aumentar, em si, não é contrária ao disposto no DL 1.722/79, que determinava a extinção em junho de 1983, pois não expressa determinação, mas apenas possibilidade. Para produzir efeitos - e desconsiderada a inconstitucionalidade - seria necessária a edição de ato delegado estendendo, reduzindo ou suspendendo o prazo, ou extinguindo o benefício.

Inobstante, a declaração de inconstitucionalidade que sobre ela se abateu tem o efeito de retirar-lhe do mundo jurídico. O mesmo se aplica ao disposto no inciso I do art. 3.º do DL 1.894/81. No sistema jurídico pátrio, a inconstitucionalidade da norma afeta-a desde o início. Uma norma inconstitucional perde a validade *ex tunc*, é como se não tivesse existido, nunca produziu efeitos. Se não produziu efeitos, a revogação que tivesse operado também não ocorreu.

.....

Assim, não tendo os referidos dispositivos produzido efeito algum, permaneceu vigente a norma anterior que disciplinava a matéria. Não se trata, pois, de revogação, nem de repristinação, mas, tão-somente, dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade. Conexa com a inconstitucionalidade está a alegação de que o DL 1.722/79, ao modificar a redação do § 2.º do art. 1.º do DL 1.658/79, teria revogado a regra que previa a extinção do benefício, pois foi suprimida a expressão até sua total extinção. Entretanto, a alegação não procede, visto que descontextualizada. Isso porque o próprio caput do art. 1.º do DL 1.658 previa a extinção do benefício [item 4], redação não modificada pelo DL 1.722, sendo, portanto, desnecessária referência nesse sentido em qualquer parágrafo do referido artigo a fim de operar a extinção. Inaceitável se pretender interpretar isoladamente um parágrafo, cujo resultado ainda contraria o disposto no caput do artigo.

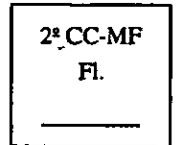
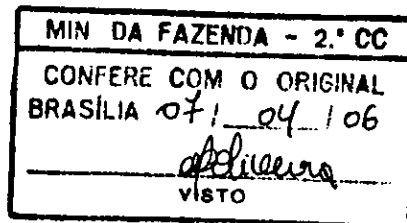
Impõe-se, todavia, esclarecer a modificação operada. Quando o DL 1.722 entrou em vigor, por força da redução imposta pelo § 1.º do DL 1.658, o crédito-prêmio representava somente 70% do percentual originalmente previsto. Na redação anterior do § 2.º ocorria redução de 5% por trimestre, ou 20% ao ano; pela nova regra, havia redução de 20% anualmente, havendo possibilidade de o Ministro da Fazenda, no decorrer do ano, graduar o percentual até este limite. De qualquer sorte, em ambas as redações, os percentuais de redução somavam 100%, ou seja, em junho de 1983 o percentual do incentivo era nulo, por expressa determinação dos decretos-leis. Destarte, desnecessários maiores esforços exegéticos para se concluir que a ausência da referida expressão na nova redação do parágrafo não importou nenhuma modificação no prazo de extinção do benefício, quer pela expressa previsão contida no caput do artigo 1.º do DL 1.658/79, quer pelas conseqüências lógicas das regras que graduavam a extinção.

Portanto, declarada a inconstitucionalidade, nenhum efeito produziu a delegação - muito menos o de revogar qualquer dispositivo em contrário -; não houve, por outro lado, repristinação de norma revogada, pois de revogação não se tratou. Inexistente norma



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10820.001760/2004-76  
Recurso n° : 129.322  
Acórdão n° : 203-10.686



jurídica primária posterior aos DL 1.658/79 e 1.722/79 que, expressa ou implicitamente, tenha alterado o prazo de extinção, incidiram eles, determinando o fim do crédito-prêmio em 30.06.83. (negritei e sublinhei).

.....  
**Em síntese:**

1 - O crédito-prêmio do IPI, instituído pelo art. 1.º do DL 491/69, de início exclusivamente em favor do industrial exportador, foi, a partir de 1979, reduzido gradualmente, até ser extinto em junho de 1983, conforme determinou o DL 1.658/79, com a redação dada pelo DL 1.722/79.

2 - Os DL 1.724/79 e 1.894/81 não modificaram o prazo extintivo anteriormente fixado, pois não dispuseram sobre o termo final do incentivo debatido, nem continham referência expressa aos DL 1.658/79 e 1.722/79.

3 - A delegação, contida nos DL 1.724/79 e 1.894/81, não importou contrariedade à anterior fixação do prazo de extinção, pois representa antes possibilidade que determinação, necessitando ser exercida pelo delegado a fim de modificar regra anterior.

4 - O DL 1.894/81 não estendeu o incentivo debatido, pois a empresa comercial exportadora já era beneficiada com o crédito-prêmio desde 1976, havendo apenas reorganização e redirecionamento do incentivo em determinada situação já parcialmente contemplada.

5 - A declaração de inconstitucionalidade da delegação ao Ministro da Fazenda retira qualquer efeito que tenha ela produzido no mundo jurídico. Em consequência:

a) surge inválida a extensão do benefício até 1985, mediante portaria, e, conseqüentemente, indevidos os créditos deferidos aos industriais e comerciantes exportadores, após julho de 1983.

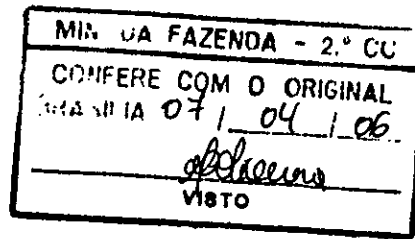
b) ainda que se considerasse que os DL 1.724/79 e 1.894/81 tivessem revogado tacitamente os DL 1.658/79 e 1.722/79, com a declaração de inconstitucionalidade daqueles, estes teriam pleno vigor, operando a extinção.

Recentemente, em julgamento há muito aguardado, o STJ encerrou definitivamente a questão, manifestando-se pela extinção do crédito-prêmio em 1983:

*Trata-se originariamente de ação de ressarcimento de créditos oriundos de incentivos fiscais à exportação, nominado crédito-prêmio de IPI (criado pelo DL n. 491/1969), devidos à empresa recorrida. Nas instâncias ordinárias, o pedido foi julgado procedente, restando condenada a Fazenda Nacional a ressarcir à empresa os valores dos créditos-prêmio do IPI a que tivesse direito a partir de 1985, observado o limite previsto no § 1º do art. 41 do ADCT. Daí a interposição pela Fazenda Nacional do presente recurso, remetido da Primeira Turma, para a Seção, pelo Relator, Ministro Luiz Fux, para pacificar entendimento divergente em razão de julgamento do REsp 541.239-DF, da lavra do Min. Teori Albino Zavaski, naquela Turma, no qual se examinou o crédito-prêmio do IPI ante a inconstitucionalidade das expressões contidas no DL n. 1.724/1979 e no DL n. 1.894/1981, declarada incidentalmente pelo STF (ao julgar o RE 180.828-RS). O Min. Relator fez um breve histórico, explicando que, no final da década de 60, o governo brasileiro instituiu o crédito-prêmio do IPI no art. 1º do DL n. 491/1969 com a*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 10820.001760/2004-76  
Recurso n° : 129.322  
Acórdão n° : 203-10.686

*clara natureza extra-fiscal de estímulo às exportações de produtos manufaturados, sem prazo de extinção, assim permanecendo por quase dez anos. No final de 1970, os parceiros internacionais no comércio do Brasil (Gatt) vinham entendendo que esse incentivo instituíra uma concorrência desigual em relação aos seus produtos. Pressionado, o Governo, em favor do próprio setor de exportação, por meio do DL n. 1.658, de 30/1/1979, previu a gradual extinção do incentivo fiscal, estabelecendo a data de 30/6/1983 para isso. Entretanto, em menos de um ano, no art. 3º do DL n. 1.722, de 3/12/1979, revogou expressamente o § 2º do art. 1º do DL n. 1.658/1979, substituindo sua redação quanto ao cronograma de redução do incentivo (sem alterar o prazo fatal). Segundo o Relator, o objetivo foi dar maior flexibilidade à sistemática da redução gradual do crédito-prêmio em cada ano, dando poderes ao ministro da Fazenda para estabelecer o prazo de redução na forma e condições previstas pelo Poder Executivo. Logo em seguida, foi promulgado o DL n. 1.724, de 7/12/1979, que substituiu a sistemática anterior e manteve a delegação da competência, agora para interferir, inclusive, na sobrevivência do crédito-prêmio, atendendo à conjuntura da economia. Sobreveio, ainda, o DL n. 1.894/1981, para vigor em 16/6/1981, o qual ampliou a incidência do crédito-prêmio para as empresas comerciais. Isso posto, assevera o Min. Luiz Fux, Relator que a questão nos autos diz respeito à vigência ou não do crédito-prêmio de IPI após 1983, uma vez que nenhuma das citadas legislações dispôs, como fez o DL n. 1.658/1979, acerca de sua extinção, tendo em vista a inconstitucionalidade da delegação de competência ao ministro da Fazenda contida nos DLs ns. 1.724/1979 e 1.894/1981. Logo, o tema in judicando gravita em torno da eficácia da lei no tempo, da interpretação financeira-tributária, bem como da aferição da vontade constitucional quanto a esse benefício fiscal. Houve questões prévias, antes de adentrar o mérito, destacando o Min. Relator Luiz Fux que, no tocante à questão prescricional, estava tratando-se ao mesmo tempo de um crédito-prêmio e de um benefício fiscal e, como o caso é de reconhecimento de aproveitamento de crédito decorrente da regra da não-cumulatividade estabelecida pelo texto constitucional, não incide o art. 168 do CTN. Quanto a essa questão, este Superior Tribunal pacificou entendimento de que o prazo prescricional para reclamar esse benefício subordina-se ao DL n. 20.910/1932 (que estabelece o prazo prescricional de cinco anos contados do ato ou fato que originou o crédito e segundo o qual são passíveis de compensação tão-somente os créditos fiscais adquiridos nos cinco anos imediatamente anteriores ao ajuizamento da ação). Preliminarmente, também se ressaltou que a União restou revel diante do juízo de primeiro grau e que não se operaram integralmente esses efeitos, em razão de o litígio versar sobre direitos indisponíveis (art. 320, II, do CPC) e ante o efeito devolutivo dos recursos (arts. 515 a 517 do CPC). A discussão sob aferição de guias de exportação como elementos fático-probatórios redundava na incidência da Súm. n. 7-STJ. Quanto à subsistência ou não do crédito-prêmio do IPI após a edição do DL n. 491/1969, o Min. Luiz Fux, Relator, afirmou que se verificou a coexistência de normas com escopos diversos e, ante a aptidão da revogação das regras anteriores por força da inconstitucionalidade declarada, forçosa a incidência das regras da LICC, art. 2º, §§ 1º e 2º. Lembrou, ainda, que o Direito brasileiro não admite a repristinação, salvo se houver uma declaração expressa. Portanto, resumiu que a ab-rogação da lei não se presumia e, no silêncio do legislador, deveria presumir-se que a lei nova podia conciliar-se com a precedente. Sendo assim, ressaltou o Relator, não se pode presumir que o DL n. 1.894/1981 revogou o DL n. 1.658/1969, porque não o fez expressamente, inclusive não se referiu a qualquer data de extinção, incidindo, no caso, o § 1º do art. 2º da LICC. Dessarte, escapa à lógica jurídica afirmou o Relator, imaginar-se que um*

R



Processo nº : 10820.001760/2004-76  
Recurso nº : 129.322  
Acórdão nº : 203-10.686

*incentivo em pleno vigor, por ocasião do DL n. 1.894/1981, haveria de necessitar ser restaurado, porquanto a previsão de extinção era para 30/6/1983 (nesse sentido, ressaltou, inclusive, que os pareceres aduziam a "reafirmação" do benefício com o citado DL n. 1.894/1981 e que só se reafirma o que está em vigor). Outrossim, apontou, ainda, que o DL n. 1.894/1981 foi editado anteriormente à data prevista no DL n. 1.658/1979 para extinção do direito ao crédito-prêmio. Assim, se esse instrumento tivesse como objetivo prorrogar a vigência desse benefício fiscal, deveria tê-lo feito também expressamente. Aduziu que esse efeito não foi desejado pelo legislador nem pelo Poder Executivo no exercício da delegada competência do ministro da Fazenda e que essa delegação foi considerada inconstitucional pelo STF. Sustentou, por fim, o Relator que, ainda que não fosse assim, é cediço que a hermenêutica tributária obedece à regra geral, contemplando a possibilidade de interpretação literal, sistêmica ou teleológica legal e histórica, nessa última, a exposição de motivos daqueles decretos-leis corroboravam o entendimento exposto. Ainda, mencionou existirem vários compromissos internacionais do país no sentido de que ele não poderia subvencionar para não criar desigualdade na competição comercial. Assim, concluiu ter sido extinto o crédito-prêmio em 1983. Diante desses fundamentos, a Seção, ao prosseguir o julgamento, por maioria, deu provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Precedente citado: REsp 591.708-RS, DJ 9/8/2004. (REsp 541.239-DF, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 9/11/2005).*

taxa Selic.

Pela inexistência de crédito, fica prejudicada a discussão quanto à correção pela

voluntário.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2006.

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

