Processo nº : 10830.010149/2002-58
Recurso nº : 135.989
Acórdão nº : 203-12.342

Recorrente : ALCAR ABRASIVOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto/SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 24 / 10 / 07
Rubrica

CRÉDITO-PRÊMIO. NATUREZA FINANCEIRA. NÃO ENQUADRAMENTO NA HIPÓTESE DE RESSARCIMENTO. EXTINÇÃO.

A partir da revogação dos §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 64.833/69, pelo Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979, a feição desse incentivo se tornou definitivamente financeira, não se enquadrando nas hipóteses de restituição, ressarcimento ou compensação, na medida em que se desvinculou o referido incentivo de qualquer tipo de escrituração fiscal, passando seu valor a ser creditado a favor do beneficiário, em estabelecimento bancário, à vista de declaração de crédito instituída pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil-CACEX. Além de não se enquadrar nas hipóteses em questão, o crédito-prêmio, instituído pelo Decreto-Lei nº 491/69, também resta extinto desde 30 de junho de 1983.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO No 71/2005 DO SENADO DA REPÚBLICA.
A Resolução do Senado nº 71, de 27/12/2005, ao preservar a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, se referiu à vigência que remanesceu até 30/06/1983, pois o STF não emitiu nenhum juízo acerca da subsistência ou não do crédito-prêmio à exportação ao declarar a inconstitucionalidade do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 07/12/1979 e do inciso I do artigo 3o do Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981. Precedentes do STJ. Não se pode ler a Resolução de forma que a mesma indique um comando totalmente dissociado do que ficou decidido na Suprema Corte, extrapolando a sua competência. Se algo remanesceu, após junho de 1983, foi a vigência do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69, e não do art. 1º, pois somente essa interpretação 'conforme a Constituição' guardaria coerência com o que ficou realmente decidido pela Suprema Corte, com os considerandos da Resolução Senatorial, com a vigência inconteste até o momento do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69 e com a patente extinção do benefício relativo ao art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, em 30 de junho de 1983.

Recurso negado.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24 / 10 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Processo nº : 10830.010149/2002-58
Recurso nº : 135.989
Acórdão nº : 203-12.342

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ALCAR ABRASIVOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso**. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Luciano Pontes de Maya Gomes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda (Relator). Designado o Conselheiro Antonio Bezerra Neto para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2007.

Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente), Luciano Pontes de Maya Gomes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausentes os Conselheiros Silvia de Brito Oliveira e Dory Edson Marianelli.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04 / 10 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Processo nº : 10830.010149/2002-58
Recurso nº : 135.989
Acórdão nº : 203-12.342

Recorrente : ALCAR ABRASIVOS LTDA.

RELATÓRIO

A lide administrativa tributária que ora se nos oferece tem origem em manifestação de inconformidade apresentada, pela interessada, contra decisão que indeferiu pleito de ressarcimento do denominado crédito-prêmio de IPI, sob o argumento de que o mesmo se trata de benefício fiscal de natureza financeira que, conforme a legislação tributária aplicável à espécie, vigorou somente até 30/6/1983.

Em apertada síntese, a interessada impugna tal indeferimento sustentando que a Instrução Normativa nº 226/02 não poderia restringir seu direito ao aludido ressarcimento, uma vez que o incentivo estabelecido pelo DL nº 491/69 jamais deixou de existir.

O indeferimento do pleito foi mantido pela Delegacia de Julgamento, em acórdão que conclui pela não vigência do diploma legal enfrentado, qual seja: o DL nº 491/69.

Recorre a interessada a este Colegiado, trazendo como razões de recurso, em seu apelo voluntário, aquelas já abordadas em impugnação.

É o relatório.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04 / 10 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Como relatado, trata-se de recurso voluntário manejado contra acórdão que manteve o indeferimento de pedido de ressarcimento de crédito-prêmio de exportação, em face de suposta não vigência de norma legal (DL nº 491/69) que abrigaria tal incentivo.

A matéria é de longe uma daquelas que mais ensejaram debates neste Colegiado, como também o são as questões da decadência; das cooperativas; das sociedades civis prestadoras de serviços; do ressarcimento do crédito presumido de IPI, entre tantas outras.

Permito-me, em razão do que acima afirmado, socorrer-me neste voto de estudos doutrinários que sobre o tema já foram lançados publicamente em diversos meios de informação, como o do Ilustre professor Octávio Campos Fischer, que em artigo intitulado "*Apontamentos sobre a não revogação do Crédito-Prêmio do IPI*"[1], assim se posicionou sobre o tema em apreço:

> *"I-CONSIDERAÇÕES INICIAIS*
>
> *Em data recente, o e. **Superior Tribunal de Justiça/DF** voltou a analisar a questão da validade e da existência do crédito-prêmio do IPI na exportação, criado pelo Decreto-Lei n.º 491/69.*
>
> *Recente notícia veiculada pela homepage do e. **Superior Tribunal de Justiça** informa que julgamento de um Recurso Especial, oriundo do e. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, foi interrompido, em razão de um pedido de vista do Ministro **José Delgado**, tendo o Ministro Relator **Teori Zavascki** proferido voto no sentido da extinção do Crédito-Prêmio a partir de 30 de junho de 1983, no que foi acompanhado pela Ministra **Denise Arruda**.*
>
> *Note-se que o próprio e. **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 n.º 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.*

[1] Artigo disponibilizado em www.apet.org.br, página eletrônica da Associação Paulista de Estudo Tributários – 31/5/2004, acessada em 26/7/2006

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 qüinqüenal, 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-PRÉMIO.

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

Apesar disto. em face da divergência em surgimento, teme-se que essa jurisprudência possa ser modificada, gerando incertezas em relação ao julgamento das demais demandas ainda não resolvidas definitivamente.

No presente estudo, procuraremos, então, investigar se o crédito-prêmio do IPI extinguiu-se em 1983 ou se foi revitalizado pelo Decreto-Lei n.º 1.894/81 e, assim, mantido vivo mesmo após o advento da Constituição de 1988.

Trata-se de questão bastante complexa e que envolve diversas variantes, não só jurídicas, mas, também, políticas e econômicas.

II –DA 'EXAUSTÃO FINANCEIRA' E DA IRRESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Inicialmente, é imperioso reconhecermos que, subjacente à discussão jurídica em questão, existe o fator "exaustão das finanças públicas" que pode influenciar a tomada de uma decisão por parte do Poder Judiciário. Isto porque, principalmente na mídia, presenciamos a tentativa de impor-se o argumento de que, se determinada orientação judicial for mantida, enormes prejuízos econômicos serão provocados ao erário público.

Deixe-se claro que não duvidamos que o Judiciário deve estar atento para tal sorte de questão (veja-se o nosso Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Renovar, 2004). Principalmente quando a atual ciência do direito reconhece que a idéia de norma jurídica abarca não só o "texto de lei" ("programa normativo"), mas, também, a realidade por ela regulada ("âmbito normativo), como leciona ***Friedrich Müller*** *(Métodos de trabalho do direito constitucional. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 53 e ss). Assim, na esteira de* ***Otto Bachof****, podemos afirmar que "Os tribunais constitucionais consideram-se (...) não só autorizados mas inclusivamente obrigados, ao ponderarem as suas decisões, a tomar em consideração as possíveis conseqüências destas. É assim que eles verificam se um possível resultado da decisão não seria manifestamente injusto, ou não acarretaria um dano para o bem público, ou não iria lesar interesses dignos de proteção de cidadãos singulares. (...) Mas a verdade é que um resultado injusto (...) é também em regra - embora não sempre - um resultado juridicamente errado" (Estado de Direito e poder político: os Tribunais Constitucionais entre o Direito e a Política. Coimbra: Coimbra Editora, 1980.p. 17).*

Ocorre que o Poder Judiciário não deve deixar o campo jurídico para abraçar o econômico quando esta atitude acarretar um prejuízo ainda maior para a Sociedade. Em um país, onde os tributos são devidamente destinados à utilidade pública, onde a população recebe serviços públicos adequados e, ainda, onde a tributação não atinge um patamar irracional, é perfeitamente plausível que o Poder Judiciário tenha em mira que sua decisão possa acarretar problemas não só para o Estado, mas, também, para a própria sociedade. Todavia, em um país no qual a tributação atinge uma carga descomunal, e, além disto, em contrapartida, a sociedade, indiscutivelmente, não recebe os serviços públicos sequer em um padrão de aceitação razoável, uma decisão judicial que se deixe levar pelo argumento econômico, simplesmente, legitima a irresponsabilidade tributária. Isto é, o Fisco estaria recebendo do Judiciário uma chancela para fazer o que bem quisesse no campo tributário, porque saberia que, caso houvesse algum questionamento judicial, poderia ser beneficiado com base no argumento de que, se ocorresse uma derrota sua, haveria uma "exaustão das finanças públicas".

Assim, quando se está em discussão a validade do crédito-prêmio do IPI, se, de um lado, não se pode deixar de reconhecer que uma decisão favorável aos contribuintes até que pode causar um certo desconforto financeiro ao Poder Público, de outro, diante de nosso histórico de tributação voraz e inconstitucional, o Judiciário deve perceber que não pode legitimar, através do argumento econômico, a irresponsabilidade fiscal de obter receita a qualquer custo.

III – DA NÃO EXTINÇÃO DO CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI EM 1983: Primeiras Observações

Seja como for, do ponto de vista jurídico, verifica-se que a Fazenda Nacional tem utilizado o argumento de que o crédito-prêmio do IPI, criado pelo DL 491/69, foi extinto em 30 de junho de 1983, por força do DL 1.658/79, não tendo sido revitalizado pelo DL 1.894/81.

Trata-se, porém, de entendimento que destoa de toda a doutrina pátria. Afinal, como bem reconhecem ***Ives Gandra da Silva Martins*** *e* ***Fátima Fernandes Rodrigues de Souza****, o DL 1894/81, 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 do IPI, ou contribuinte não contribuinte do IPI; b) o crédito previsto no art. 1º do DL 491/69, ou seja, sobre suas vendas ao exterior, como ressarcimento dos tributos pagos internamente" (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, 2033, p. 138).*

A ilustre jurista da Universidade Estadual de Londrina, ***Maria de Fátima Ribeiro****, e* ***Marcelo de Lima Castro Diniz****, também, entendem 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" (O direito ao crédito-prêmio do IPI. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães [coord.]. IPI: aspectos jurídicos relevantes. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 296).*

Mesma opinião é compartilhada por ***Gabriel Lacerda Troianelli****, que, em monografia específica sobre o assunto, expõe "...a absoluta inconsistência da pretensão fazendária pela sua total incompatibilidade com portarias anteriormente emitidas pelo próprio Ministério da Fazenda". É que, "...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. Ou mais significativo ainda, quando em 12 de setembro de 1984, mais de um ano, portanto, após a data na qual a Fazenda Nacional pretende, hoje, ter sido extinto o crédito prêmio, 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". Ora, continua o supracitado autor, "...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? A inexistência de uma resposta que atenda ao mínimo grau de lógica demonstra a inconsistência da tese fazendária" (Incentivos setoriais e crédito-prêmio de IPI. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002, p. 9-11).*

Claro que, com esta citação, não estamos querendo dizer que uma Portaria, sem sustentação constitucional, poderia estender o prazo de vigência do referido crédito-prêmio, mas, apenas, que estamos diante de um reconhecimento, por parte da própria Fazenda Nacional, de que tal benefício não foi extinto em 1983.

Além disto, temos, aqui, como pano de fundo, um incontornável problema de ofensa ao ***princípio da boa-fé*** *da parte poder público. Afinal, quando tal questão ainda não lhe*

afetava financeiramente, seu entendimento caminhava em um sentido (não extinção em 1983). Hoje, quando verifica que poderá ser condenado a devolver à sociedade o que a esta pertence, procura proteger-se através de outra linha de raciocínio. Bem o poder público que deveria dar o exemplo à sociedade do que é agir de acordo com a boa-fé!

*Por isto que **Amelia González Méndez** corretamente assevera que "É inquestionável que toda atuação administrativa gera uma confiança no administrado, confiança da qual, como contrapartida, e em sua relação com a boa-fé, deve seguir-se a autovinculação da Administração às manifestações que incidem sobre a subseqüente conduta tributária do obrigado" (Buena fe y derecho tributario. Madrid: Marcial Pons, 2001, p. 173). Assim, "...o comportamento que se deve observar no desenvolvimeto da relação jurídica-tributária há de congregar os valores ínsitos da boa-fé: fidelidade, honestidade, veracidade; coerência, ponderação, respeito. Todos estes se encaixam na idéia de lealdade para com o outro. Lealdade necessária para garantir o bom fim da relação obrigacional e para preservar a paz jurídica" (idem, ibidem, p. 170).*

*Note-se que a idéia de que referido crédito-prêmio não foi extinto em 1983 é tão clara que, inclusive, o próprio **e. Conselho de Contribuintes/MF** já teve a oportunidade de chancelar o direito dos contribuintes:*

Número do Recurso: 116717

Câmara: SEGUNDA CÂMARA

Número do Processo: 13804.001163/99-82

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IPI

Recorrente: PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A

Recorrida/Interessado: DRJ-SÃO PAULO/SP

Data da Sessão: 23/01/2002 10:00:00

Relator: Dalton Cesar Cordeiro de Miranda

Decisão: ACÓRDÃO 202-13565

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

IV – ÂMBITO DE INCIDÊNCIA DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI NO DECRETO-LEI N.º 491/69 E O DECRETO-LEI Nº 1.248/72

Porém, a complexidade da questão em tela reclama uma análise jurídica mais profunda e cuidadosa. O simples fato de termos vários dos mais reconhecidos juristas brasileiros em favor da tese dos contribuintes (José Souto Maior Borges, Paulo de Barros Carvalho, Sacha Calmon Navarro Coelho, Misabel de Abreu Machado Derzi, Ives Gandra da Silva Martins, dentre outros) já é um indicativo forte de que há algo de errado na tese da Fazenda Nacional. São doutrinadores de reputação inquestionável, que, aliás, estão amparados por farta jurisprudência do próprio e. Superior Tribunal de Justiça.

Para além disto, podemos complementar as teses já conhecidas com algumas considerações de ordem lógica-jurídica.

O crédito-prêmio em questão foi criado pelo art. 1º do DL 491/69, abrangendo, principalmente, as empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados:

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.

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 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.

V – AS DECLARAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DO STF

Posteriormente, foram editados Decretos-Leis que, a exemplo do n.º 1724/79, 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 e. 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.

DJ de 10.5.2, p. 53.

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 186623/RS - Relator: Min. CARLOS VELLOSO

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

DJ de 12.04.02, p. 66

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).

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 1.658/79: 30 de junho de 1983.

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.

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 estruturações.

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?

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.

Ao aliarmos este raciocínio àquele desenvolvido no item III do presente estudo, percebemos, claramente, que, até o advento da Constituição de 1988, permaneceu incólume o crédito-prêmio para IPI, exceto para os contribuintes considerados tão somente produtores-vendedores.

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 (§5° 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.
§ 1.° 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, DJU I 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 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

C-f

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."***

Outro trabalho relevante, que também nos serve de norte para a compreensão da matéria, é aquele publicado na página eletrônica da FISCOSoft sob nº Artigo-Federal-2005/1162, intitulado "Estudo Jurídico acerca do Crédito-Prêmio IPI" e de autoria da Doutora Mary Elbe Queiroz, cuja conclusão se faz necessária transcrever:

"(...)

Conclusão

Em um Estado Democrático de Direito a segurança jurídica é o sobreprincípio que se consolida por meio do respeito aos valores fundamentais da sociedade consagrados constitucionalmente. A segurança jurídica é revelada pela junção e concreção dos princípios do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada que têm como corolário a irretroatividade em matéria tributária com relação à proteção do patrimônio e ao crédito tributário e em matéria penal, no tocante à vida e à liberdade.

A segurança jurídica advém do respeito aos princípios constitucionais e da confiança nas instituições traduzidos na certeza de que em caso de violação das garantias fundamentais, qualquer um poderá se socorrer daqueles a quem a Constituição incumbe o Poder de resguardar tais direitos e fazer justiça. Essa segurança, portanto, emana da certeza da manutenção e obediência aos julgados judiciais. É o respeito pelas decisões judiciais que dá tranqüilidade e estabilidade às relações jurídicas.

Em respeito, igualmente, ao Estado Democrático de Direito, é imperioso se reconhecer que a jurisprudência poderá mudar quando haja alteração da ordem factual que justifique a reversão do posicionamento já consolidado, seja por fatos supervenientes seja por lei nova ou, ainda, quando seja alterada a composição dos tribunais.

A segurança jurídica não justifica que a jurisprudência fique petrificada no tempo quando as relações jurídico-sociais estão em constante mutação. Esse é o poder benéfico dado aos juízes e tribunais que permite a eles adequar os textos frios, abstratos e estáticos das leis à dinâmica da realidade concreta da vida.

Contudo, essa evolução no pensar não poderia desconhecer que sob a égide da jurisprudência anterior foram realizados atos, negócios, operações, estabelecidos preços, firmados pactos e contratos no mercado interno e internacional, distribuídos lucros e dividendos que não poderão ser desfeitos com a reversão retroativa do pensamento anteriormente consagrado na jurisprudência.

Sob a ótica de uma visão moderna reconhecida mundialmente e, entre nós, já consagrada pelo STF e nas Leis nº 9.882/1999 e nº 9.868/1999, não se pode relevar o fato de que mesmo quando reconhecida uma lei como inconstitucional ou um ato como ilegítimo ele produz efeitos durante o tempo em que vigorou que não se apagam ou deixam de se refletir sobre as relações jurídicas, apenas, como conseqüência da respectiva confirmação de que contrariam a ordem jurídica. Faz-se mister que sejam observados e ponderados os efeitos produzidos sobre o mundo factual durante o período em que esteve vigente a norma posteriormente declarada ilegítima ou inconstitucional, sob pena de que essa declaração gere conseqüências perversas que possam produzir danos mais irreparáveis à segurança jurídica do que a manutenção retroativa da norma.

Desse modo, em cada caso, deve ser buscado o resultado que melhor prestigie a segurança jurídica, como o sobreprincípio que paira acima de todos, para ser acolhida até mesmo a possibilidade de que diante da ilegitimidade do ato possa ser adotado o efeito ex-nunc, pois é necessário que na transição, entre a jurisprudência consolidada e o novo entendimento, seja garantida a estabilidade e a tranqüilidade das relações jurídicas.

Parece que o norte que deixa transparecer maior segurança é no sentido de que a alteração da jurisprudência seja dotada de efeitos prospectivos com o objetivo de respeitar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e a irretroatividade como valores fundamentais do nosso Estado Democrático de Direito.

No sentido de reconhecer que a declaração de ilegitimidade poderá gerar efeitos danosos, importa repetir as magistrais lições do Ministro Teori Albino Zavasck(10):

"Com efeito, não é nenhuma novidade, na rotina dos juízes, a de terem diante de si situações de manifesta ilegitimidade cuja correção, todavia, acarreta dano, fático ou jurídico, maior do que a manutenção do status quo. Diante de fatos consumados, irreversíveis ou de reversão possível, mas comprometedora de outros valores constitucionais, só resta ao julgador - e esse é o seu papel - ponderar os bens jurídicos em conflito e optar pela providência menos gravosa ao sistema de direito, ainda quando ela possa ter como resultado o da manutenção de uma situação originalmente ilegítima."

Nesse mesmo sentido é a já citada manifestação da insigne jurista Misabel Derzi(11):

"Como já realçamos, o princípio da irretroatividade (do direito) não deve ser limitado às leis, mas estendido às normas e atos administrativos ou judiciais. O que vale para o legislador precisa valer para a Administração e os Tribunais. O que significa que a Administração e o Poder Judiciário não podem tratar os casos que estão no passado de modo a se desviarem da prática até então utilizada, e na qual o contribuinte tinha confiado.

Essa peculiar insistência da Constituição brasileira na segurança jurídica, na previsibilidade, na "não-surpresa", deve bastar para se construir uma ordem jurídica, voltada à proteção da confiança na lei, diferente do passado, assim como para afastar posições teóricas ou jurisprudenciais estrangeiras, inconciliáveis com nosso Direito

positivo.(..)"Isso não significa uma solidificação da jurisprudência, pois uma jurisprudência alterada pode ser aplicada pro futuro."

Igualmente, como já referido, defendendo o respeito pela segurança jurídica nos julgados do STJ, assim se posiciona o ilustre Ministro Humberto Gomes de Barros, em voto paradigmático (RE nº 383.736/SC):

"Somos condutores e não podemos vacilar, Assim faz o STF. Nos últimos tempos, entretanto, temos demonstrado profunda e constante insegurança.

(...) Repentinamente, dizemos que já não somos competentes e sentimos muito. O Superior Tribunal de Justiça existe e foi criado para dizer o que é a lei infraconstitucional. Ele foi concebido como condutor dos tribunais e dos cidadãos. Em matéria tributária, como condutor daqueles que pagam, dos contribuintes. (...) Se assim ocorre, é necessário que sua jurisprudência seja observada, para se manter firme e coerente: Assim sempre ocorreu com em relação ao Supremo Tribunal Federal, de quem o STJ é sucessor, nesse mister. Em verdade, o Poder Judiciário mantém sagrado compromisso com a justiça e a segurança. Se deixarmos que nossa jurisprudência varie ao sabor das convicções pessoais, estaremos prestando um desserviço a nossas instituições."

Na defesa da segurança jurídica, também se colocaram os ilustres Ministros Luiz Fux e Teori Zavasck ao se manifestarem na apreciação da Lei Complementar nº 118/2005:

"Site do Superior Tribunal de Justiça, Notícias, quinta-feira, 28 de abril de 2005, 21:09:

"Primeira Seção define: cinco mais cinco vale até junho.

...

Para o Exmo. Ministro Luiz Fux,

"a lei complementar teve o objetivo de modificar a jurisprudência sobre o tema. 'Camuflou-se a realidade em processo oblíquo cujo único objetivo, ao invés de verdadeiramente interpretar dispositivo legal que justificasse tal providência, foi o de anular, inclusive retroativamente, entendimento jurisprudencial que se mostrava benéfico aos contribuintes e prejudicial aos interesses do fisco'. Ele entende que o art. 3º da Lei Complementar nº 118 é inconstitucional. Ele sustenta que, ao tentar driblar a jurisprudência consolidada sobre o assunto, o dispositivo incorreu em 'manifesto desvio de finalidade e abuso de poder legislativo, usurpando a competência do Poder Judiciário (...) em clara violação dos princípios da independência e harmonia dos poderes, segurança jurídica, irretroatividade, boa-fé, moralidade, isonomia e neutralidade da tributação para fins concorrenciais. "

Para o Ministro Teori Albino Zavasck,

(...) Todavia, inobstante as reservas e críticas que possa merecer, o certo é que a jurisprudência do STJ, em inúmeros precedentes, definiu o conteúdo dos enunciados normativos em determinado sentido, e, bem ou mal, a interpretação que lhes conferiu o STJ é a interpretação legítima, porque emanada do órgão constitucionalmente competente para fazê-lo. Ora, o art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a "interpretação" dada, não há como negar que a lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições normativas

interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal".

Deve ser considerado, desse modo, em cada caso que não se pode esquecer todo o passado em que centenas de decisões foram proferidas e assentadas para, DE REPENTE, ser revertido todo o entendimento anterior esquecendo-se dos efeitos já produzidos e consumados, para alterar situações ocorridas sob a proteção e confiança da reiterada jurisprudência firmada anteriormente, infligindo prejuízos de monta incalculável com grave dano para os jurisdicionados.

Diante das lições dos mestres, portanto, parece que a melhor posição a ser adotada é a de reconhecer, na busca da estabilidade e da segurança jurídica, da tranqüilidade e da justiça fiscal possível, a manutenção da jurisprudência construída de forma ponderada e responsável pelo próprio STJ ao longo de mais de quinze anos.

A não-surpresa e a segurança jurídica devem estar presentes não só nos efeitos a serem imputados para a lei nova, mas, igualmente, devem nortear a alteração da jurisprudência haja vista que essa, tal qual àquela, tem o poder de acarretar danos à esfera jurídica dos direitos.

Frente ao conflito entre a boa fé, a confiança e a segurança jurídica, advindo da reiterada jurisprudência e o suposto interesse da Fazenda Pública, deve ser adotada a decisão menos gravosa à ordem jurídica, pois a incerteza e a instabilidade têm o poder de causar mais estragos irreparáveis a todo o sistema e à própria ordem jurídica em geral.

Vale salientar que a própria Administração Tributária ao longo do tempo editou atos em que reconhecia o direito à compensação do crédito-prêmio de IPI, inclusive, criando a obrigação de que as receitas decorrentes da respectiva utilização fossem oferecidas à tributação do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS. Tal cristalina constatação implica que o resultado fiscal da arrecadação tributária no geral não sofreu qualquer prejuízo.

O valor compensado ou ressarcido do crédito-prêmio do IPI está total e inteiramente equilibrado no Caixa do Tesouro com a incidência dos outros tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) sobre a respectiva receita auferida com a compensação ou a utilização do estímulo.

Qualquer decisão a ser exarada sobre o crédito-prêmio do IPI não poderá deixar de levar em conta, também, os reflexos em relação ao IRPJ e à CSLL, visto que a incidência tributária funciona dentro de um sistema de normas no qual umas estão conectadas com as outras e se refletem sobre o preço final dos produtos, os contratos, os resultados das empresas, as distribuições de lucros e dividendos etc.

Ao contrário do que apressadamente se poderia imaginar, essa mecânica de incidência comprova o efeito benéfico do estímulo fiscal sobre o preço do produto exportado e revela a essência de um sistema tributário equilibrado e mais justo no qual se desonera a produção e impõe-se a tributação mais pesada sobre as rendas e os lucros daqueles que revelam maior capacidade contributiva como forma de realizar a isonomia como um instrumento na busca do respeito à dignidade humana daqueles que são mais carentes.

Contudo, as possíveis exigências de PIS e COFINS sobre os valores resultantes da utilização do crédito-prêmio de IPI seriam absolutamente inconstitucionais, haja vista que eles não guardam conexão com as hipóteses de incidências desses tributos.

Concessa vênia, quem desejar analisar o crédito-prêmio de IPI sob os ângulos extrajurídicos, no tocante aos aspectos econômicos e de justiça fiscal ou social, não poderá visualizar tais fatores de forma isolada sem considerar a repercussão do estímulo fiscal sobre toda a gama de interferências que dele poderão advir. É importante deitar o olhar mais especificamente sobre a mecânica que rege a contabilidade e a apuração dos resultados das empresas, a sistemática da incidência tributária e suas respectivas conexões e as leis inexoráveis de mercado.

É por meio das exportações que ingressam divisas no País e a economia interna se dinamiza e cresce em um círculo virtuoso que pode ser assim identificado: i) em decorrência dos estímulos fiscais as exportações cresceram; ii) porque as exportações se expandiram, houve o ingresso de divisas no País; iii) em decorrência do ingresso de divisas, a economia interna do País cresceu; iv) porque houve crescimento e reaquecimento, com o correspondente aumento da atividade econômica, foram gerados mais empregos; v) porque foram gerados novos empregos a economia também cresceu; vi) porque a economia cresceu a arrecadação de tributos também cresceu.

Diga-se e repita-se que não existe estímulo fiscal divorciado de resultado e nem resultado divorciado de normas estruturantes de política para o desenvolvimento econômico do País. Essa política sim, de forma macro e globalizada, na qual estão inseridos os estímulos fiscais, é que tem a potência para produzir riquezas, distribuir rendas, gerar empregos e realizar a isonomia, a justiça fiscal e social em busca da dignidade humana dos que se encontram em situação menos favorecida.

O não reconhecimento do direito à compensação do crédito-prêmio do IPI será mais um instrumento indireto para produzir aumento de arrecadação, pois as empresas que agiram de boa fé e na confiança emanada da certeza da jurisprudência terão que pagar montantes incalculáveis de tributos, multas e juros caso sejam vencidas no seu direito já reconhecido no âmbito judicial. Tal gravoso ônus, com certeza, afetará os respectivos patrimônios em decorrência de prejuízos que terão que ser arcados unicamente pelas empresas, uma vez que, pelo tempo decorrido, não há mais como serem desfeitos negócios, contratos e refeitos preços.

Todos aqueles que utilizaram o crédito-prêmio de IPI com base na reiterada jurisprudência confiam que os condutores de julgados respeitem a segurança econômico-social e política para manter a reiterada jurisprudência do STJ até aqui consolidada. Do contrário, poderiam descuidar da segurança jurídica, um dos pilares do Estado de Direito, o que não se coadunaria com os precedentes históricos dos julgados daquele Egrégio Tribunal, uma vez que é difícil imaginar que esses condutores de julgados possam ser atores de cenários que gerem insegurança sócio-econômica futuras.

Porém, caso decida-se por alterar a jurisprudência do STJ, para que sejam respeitados o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a irretroatividade, parece que a melhor solução aponta para adoção do efeito ex-nunc, prospectivo, para que ela não possa retroagir para alcançar fatos pretéritos realizados sob o manto da jurisprudência anteriormente pacificada. Inclusive, é intuitivo que no sentido da prospectividade é que poderão ser interpretados os votos dos ilustres Ministros Luiz Fux, Teori Zavascki e Francisco Falcão, defensores que são da segurança jurídica e a irretroatividade das leis.

Contudo, independentemente de qual seja a decisão adotada, esse caso encerra a peculiaridade de que nele será difícil identificar os vencidos ou os vencedores entre as partes litigantes, pois na hipótese de ser acolhido o pleito da Fazenda Pública. ela se sentirá no direito de cobrar imposto, multa e juros das empresas.

Caso seja mantida a consagrada jurisprudência, no sentido de ser atendido o pleito das empresas, essas já se beneficiaram quando utilizaram o crédito-prêmio de IPI e agora a Fazenda Pública poderá entender que faz jus ao direito da cobrança do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS incidente sobre todas as receitas decorrentes dessa utilização, acrescidos de multa e juros Selic, daqueles que deixaram de efetuar tais recolhimentos tendo em vista que a matéria encontrava-se pendente de julgamento. Portanto, não restará nenhum dano para ao Erário Público.

Na hipótese de alteração da jurisprudência, a Fazenda Pública poderá entender ser possível a lavratura de Autos de Infração para cobrar imposto, multa de 75% e juros Selic. Se tal acontecer, em contrapartida as empresas passarão a ter direito à restituição do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas decorrentes da utilização do crédito-prêmio de IPI que já foram pagos, acrescidos, porém, apenas, de juros. Paralelamente as empresas terão que arcar com o ônus incalculável no tocante aos prejuizos financeiros decorrentes da utilização do crédito-prêmio de IPI, por isso mesmo são impagáveis, o que produzirá reflexos que ainda não foram previstos sobre o patrimônio das empresas e a economia como um todo.

Importa ressaltar, contudo, que nenhuma penalidade poderá ser imposta sobre aqueles que deixaram de pagar quaisquer valores com suporte em decisões judiciais, bem assim poderá haver qualquer cobrança de juros Selic. A ordem jurídica não pode abrigar a hipótese de que aqueles que agiram de boa fé e na confiança do posicionamento vigente à época da ocorrência dos respectivos fatos sejam agravados com exigências e punidos a posteriori, e muito depois, em conseqüência da alteração da jurisprudência, motivo alheio à sua esfera de procedimentos.

No presente caso, poderá ser instalado um verdadeiro caos tributário ou um "carnaval tributário" como há muito já dizia Becker. Só o tempo dirá quem são os vencidos ou quem são os vencedores e se as empresas deverão ser castigadas por terem agido com boa fé e na confiança da estabilidade emanada da jurisprudência judicial anteriormente consolidada.

Porém, independentemente do resultado já se pode constatar que houve um grande abalo nos novos investimentos econômicos diante da possibilidade de se defrontarem com uma insegurança jurídica. Portanto, vencidas ficarão a dinâmica da economia e a estabilidade das relações jurídicas estremecidas com a falta de certeza acerca da aplicação de normas incidentes sobre fatos já consolidados.

Por todo o exposto, está bastante claro que o estímulo às exportações é um instrumento para a desoneração da produção que deve ser assegurado àqueles que até hoje vêm utilizando o crédito-prêmio de IPI. O aproveitamento do estímulo fiscal não acarretou qualquer perda de arrecadação para a Fazenda Pública, pois a suposta renúncia fiscal foi total e inteiramente compensada com o correspondente pagamento dos tributos sobre as rendas e os lucros (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

De onde se conclui que a adoção de estímulos fiscais, além de aumentar a competitividade das empresas brasileiras, é a fórmula correta para se procurar minimizar as injustiças sociais, aumentando a distribuição de renda por meio do crescimento econômico, na busca de uma maior dignidade para os cidadãos brasileiros como um ideário de um Estado Democrático Social de Direito."

Processo nº : 10830.010149/2002-58
Recurso nº : 135.989
Acórdão nº : 203-12.342

De superior valia também é a obra de Gabriel Lacerda Troianelli, intitulada *Incentivos Setoriais e Crédito-Prêmio de IPI*, editada e publicada pela editora Lumen Júris, Rio de Janeiro, no ano de 2002.

Cumpre destacar que o Superior Tribunal de Justiça vem reconhecendo, em recentes julgados, a vigência do crédito-prêmio do IPI entre os anos de 1983 e 1990[2]. Não há,

---

[2] **STJ reconhece crédito-prêmio do IPI entre 1983 e 1990** | 9.3.2006 | 10h07
O direito ao crédito-prêmio do IPI para exportadores entre o período de 1983 e 1990 voltou a ser reconhecido pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça. A decisão muda o posicionamento estabelecido pelo órgão em novembro de 2005, restabelecendo a jurisprudência anterior do Tribunal sobre o tema.

O ministro Teori Zavascki, relator dos Embargos de Divergência interpostos pela Fazenda Nacional, manteve seu entendimento anterior, no sentido de que o direito ao benefício teria sido extinto em 1983, conforme dispunha o Decreto-Lei 1.658/79.

Segundo o ministro, o julgamento do Supremo Tribunal Federal, declarando inconstitucional a delegação de poderes ao ministro da Fazenda para definição desses tributos, não atingiria o cronograma de extinção do benefício previsto no mesmo ato legal.

O ministro Castro Meira, divergindo do relator, reafirmou seu voto, vencido quando a Seção mudou sua jurisprudência em novembro passado, decidindo pela manutenção do direito.

"Costuma-se dizer, em expressão cunhada pela Ministra Eliana Calmon, que o Superior Tribunal de Justiça é uma corte de precedentes. Sua missão, segundo os regramentos constitucionais, é a de zelar pela integridade da ordem jurídica federal infraconstitucional. (...) Por meio de decisões paradigmáticas, os Tribunais Superiores pacificam a jurisprudência e conferem certeza, confiança e previsibilidade à ordem jurídica. A orientação pretoriana cria, nos jurisdicionados, legítima expectativa em torno de direitos e deveres, o que os impulsiona a bater às portas do Judiciário, mesmo diante da possibilidade de eventual sucumbência", afirmou o ministro em seu voto de novembro.

Segundo Castro Meira, no caso, não se está diante de simples jurisprudência pacificada, mas de orientação mansa, tranqüila e serena há mais de 15 anos. "Não houve, neste Tribunal Superior, em nenhum momento ao longo de sua história, entendimento divergente ou vacilante. Pelo contrário, todos os processos que aqui aportaram tiveram um mesmo e único desfecho: o reconhecimento do direito ao benefício fiscal", afirmou o ministro.

Os ministros Denise Arruda, Peçanha Martins e Luiz Fux acompanharam o relator, dando provimento aos embargos da Fazenda. Em sentido contrário votaram, além do ministro Castro Meira, os ministros José Delgado, João Otávio Noronha e Eliana Calmon. Com o empate, o ministro Francisco Falcão, presidente da Seção, desempatou acompanhando a divergência, tendo alterado seu entendimento em relação ao posicionamento de novembro de 2005.

A resolução 71/2005 do Senado Federal não interferiu de modo determinante no resultado ou na fundamentação dos votos condutores, tanto a favor quanto contra o provimento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial

Voto do Ministro Peluso sobre Cédito-Prêmio do IPI
VOTO
O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO:
1. Trata-se de recurso extraordinário tirado contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e cuja ementa dispõe:

"CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. ESTÍMULOS FISCAIS. DL 491. DL 1.724/79. DL 1.894/81.

1. A autorização para suspender, aumentar, reduzir ou extinguir, temporária ou definitivamente, os incentivos fiscais concedidos pelo DL 491/69 é inconstitucional por invadir esfera reservada à lei (CTN, art. 97, VI).

2. Autorizado o recebimento, em espécie, do excedente do estímulo fiscal, depois de compensado com os débitos do IPI e outros impostos federais.

3. Descabida a pretensão de juros compensatórios, porque inassimilável a hipótese ao instituto da desapropriação."

A recorrente aduz que o crédito-prêmio de IPI veiculado pelo "Decreto lei 491/69 e, por extensão, pelo Decreto-lei 1724/79, nada tem de tributário. Quando ali se fala de "crédito tributário", o que se quer significar é a possibilidade de utilização de um subsídio financeiro para pagamento de débitos tributários. Não sendo matéria tributária, não há razoabilidade em exigir tratamento de regime tributário à sua regulação jurídica" (fls. 184).

Alega, também, que a delegação ao Ministro da Fazenda é legítima por se tratar de condução da política econômica e, "especialmente no delicado setor do comércio exterior, o Estado ficaria imobilizado se não dispusesse de instrumentos regulamentares capazes de captar as grandes diretrizes fixadas em lei às cambiantes circunstâncias conjunturais, mormente ao se tratar de estímulos que permitam ao produtor nacional maior competitividade no mercado internacional" (fls. 184).

Por fim, argúi contradição que envolveria o argumento da recorrida que aceita a concessão/regulamentação dos créditos por portaria ministerial, quando lhe são benéficas, e as refuta quando desfavoráveis, como no caso de suspensão ou extinção.

2. Iniciado o julgamento, o Relator, Min. MAURÍCIO CORREA, deu provimento ao recurso, e nisso foi acompanhado pelo Min. NELSON JOBIM:

"Ora, o Poder Executivo é exercido pelo Presidente da República auxiliado pelo Ministros de Estado (art. 73, EC – 01/69), e a este Poder foi conferida autorização para alterar os incentivos fiscais instituídos pelo DL 491/69. Assim sendo, e diante da regra do art. 81, V da EC 01/69, e da faculdade prevista no parágrafo único deste artigo, o Presidente da República delegou atribuições ao Ministro de Estado da Fazenda para alterar o crédito-prêmio do IPI, tendo em vista a política econômica gerenciada pelo Governo, podendo a referida autoridade estabelecer prazo, forma e condições para sua fruição, bem como reduzi-lo, majorá-lo, suspendê-lo ou extingui-lo, em caráter geral ou setorial.

Portanto, não vislumbro nos atos ministeriais nenhuma inconstitucionalidade, visto que a delegação de atribuição se encontrava consentânea com a Carta Federal então vigente; nem mesmo ilegalidade teria ocorrido, dado que não houve delegação de competência e, sim, transferência de atribuição, como permitido pelo art. 7° do Código Tributário Nacional. Alias, a esse respeito, o Plenário desta Corte, ao examinar o caso IAA – delegação de atribuição ao Conselho Monetário Nacional – por ocasião do julgamento do RE n° 178.144-1-AL, Sessão de 27.11.96, de que fui designado relator para o acórdão, resolveu pela constitucionalidade do princípio, ou seja, a possibilidade de delegação da referida atribuição."

O Min. MARCO AURÉLIO, em voto vista, negou provimento ao recurso, por entender que a delegação não encontraria respaldo na Constituição de 1967/69 e que as portarias ministeriais transporiam o limite da legalidade, ao revogar dispositivo editado por ato normativo primário (Decreto-lei):

"Relativamente à atuação de Sua Excelência o Presidente da República, dispôs-se, no parágrafo único do art. 81 da Carta pretérita, sobre a possibilidade de outorga ou delegação de atribuições ao Ministro de Estado.

Sem dúvida, tal possibilidade, balizada em preceito exaustivo, fez-se, sob o ângulo da competência privativa do Presidente da Republica, no tocante ao que previsto no citado art. 81, não englobando, a toda evidência matéria submetida ao princípio da legalidade, muito menos a ponto de alcançar mediante portaria, a suspensão de eficácia de

decreto-lei, contrariando-se a premissa segundo a qual a revogação de diploma legal dá-se por outro de idêntica envergadura ou de idoneidade superior.

De acordo com o parágrafo único do art. 81, a possibilidade de delegação ficou restrita ao inciso V – dispor sobre a estruturação, atribuições e funcionamento dos órgãos da Administração Federal; à primeira parte do inciso VIII – provimento de cargos públicos federais, não se chegando, sequer, à possibilidade de extinção dos cargos; ao inciso XVIII – autorização a brasileiros de aceitar pensão, emprego ou comissão de governo estrangeiro; e, por último, ao inciso XXII – concessão de indulto e comutação de penas com audiência, se necessário, dos órgãos instituídos em lei.

De qualquer forma, a possibilidade de outorga ou delegação das citadas atribuições ficou submetida à observância dos limites traçados nas outorgas e delegações. Ora, o preceito alvejado pela Corte de origem nem previa limites. Tanto assim ocorreu que a portaria em comento veio não a mitigar o benefício fiscal de que cuida o Decreto lei nº 491/69, mas a suspendê-lo, permanecendo tal estado de coisas por cerca de dois anos. Iniludivelmente, está-se diante de uma hipótese reveladora de delegação contrária ao texto constitucional."

Em seguida, o julgamento foi suspenso por pedido de vista do Min. CARLOS VELLOSO.

3. Antes de analisar o mérito, observo que a questão objeto deste extraordinário se adscreve a juízo de compatibilidade, ou não, do Decreto.-lei nº 1.724/79 com a Constituição de 1967/69.

Não desconheço as sucessivas modificações legislativas sobre o chamado crédito-prêmio do IPI e, tampouco, a controvérsia acerca de sua recepção e manutenção pela Carta de 1988, mas devo ater-me à matéria devolvida pelo recurso extraordinário.

4. O "crédito-prêmio" do IPI foi instituído pelo Decreto-lei nº 491/1969:

"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 aproveitado nas formas indicadas por regulamento."

O Decreto-lei nº 1.658/1979 estipulou termo de vigência ao benefício, em dispondo no art. 1º:

"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."

Em 3 de dezembro de 1979, foi editado o Decreto-lei nº 1.722/1979, o qual alterou a forma de extinção do benefício (mantendo-lhe os prazos):

"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."

No dia 7 de dezembro do mesmo ano, veio a lume o Decreto-lei nº 1.724/1979, objeto do presente recurso e cujo art. 1º preceitua:

"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."

Examino agora o mérito.

5. O Decreto-lei nº 491/1969, no conceder ao exportador, crédito compensável com o imposto sobre produtos industrializados devido nas operações internas, bem como no pagamento de outros impostos federais (art. 1º), instituiu benefício fiscal de natureza tributária.

Ao propósito, transcrevo parte do voto que proferi na ADI nº 2777/SP:

"O benefício fiscal, ou incentivo fiscal, tem por finalidade estimular ou desestimular comportamentos, mediante desoneração ou redução de carga tributária, ou, ainda, concessão de condições mais favoráveis para o pagamento de tributo devido, o que, não precisaria dizê-lo, não se confunde em nenhum aspecto com o instituto da repetição do indébito.

GERALDO ATALIBA e JOSÉ ARTUR LIMA GONÇALVES não deixam dúvidas acerca da tipologia do incentivo fiscal:

"A expressão "incentivo fiscal' comporta diversas valorações, tendo sido utilizada, ao longo do tempo, para referir as mais diversas modalidades de normas fiscais, algumas exoneratívas, outras agravadoras de carga tributária. Todas, porém, tendentes a estimular, incentivar, animar o contribuinte a adotar determinados comportamentos.

Trata-se de regras jurídicas de motivação dos particulares na adoção de tal ou qual espécie de comportamento, que coincide com os interesses e objetivos considerados imprescindíveis ou desejáveis à obtenção do bem-estar social e/ou do desenvolvimento nacional, na estimação estatal, traduzida em normas legais (v. A.R. Sampaio Dória).

(...)

Esses mecanismos de direcionamento de comportamentos traduzem-se em atos normativos que consistem, geralmente, no abrandamento ou na supressão da imposição tributária geral. Reduzem-se ou eliminam-se certas cargas tributárias para, a partir dessa desoneração, atrair o particular para a prática daquela atividade eleita pelo Estado como sendo de importância especial ou estratégica, em determinadas situações ou momentos.

Os incentivos fiscais manifestam-se, assim, sob várias formas jurídicas, desde a forma imunitória até a de investimentos privilegiados, passando pelas isenções, alíquotas reduzidas, suspensão de impostos, manutenção de créditos, bonificações, créditos especiais – dentre eles os chamados créditos-prêmio – e outros tantos mecanismos, cujo fim último é, sempre, o de impulsionar ou atrair, os particulares para a prática das atividades que o Estado elege como prioritárias, tornando, por assim dizer, os particulares em participantes e colaboradores da concretização das metas postas como desejáveis ao desenvolvimento econômico e social, por meio da adoção do comportamento ao

qual são condicionados." ("Crédito-Prêmio de IPI – Direito adquirido – Recebimento em dinheiro", in Revista de Direito Tributário, ano 15, janeiro/março de 1991, nº 55, p. 166-167)."

São aplicáveis, portanto, ao crédito-prêmio do IPI as restrições inerentes à disciplina das relações jurídico-tributárias, notadamente o princípio da legalidade, posto como limite objetivo à atuação do legislador (e do Poder Executivo) e como direito e garantia individual do cidadão (art. 153, § 2º, da CF de 1967/69).

Neste sentido, já se pronunciou, não poucas vezes, o Plenário:

"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. 1894, 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 05.03.69. 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 – RE conhecido, porém não provido." (RE nº 186.623-3/RS, Rel. Min. CARLOS VELLOSO, maioria de votos)

"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. - Inconstitucionalidade, no art. 1º do D.L. 1.724/79, da expressão "ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir", e, no inciso I do art. 3º do D.L. 1.894/81, inconstitucionalidade das expressões "reduzi-los" e "suspendê-los ou extingui-los". Caso em que se tem delegação proibida: C.F./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)." (RE nº 180.828-4/RS, Rel. Min. CARLOS VELLOSO, maioria de votos)

"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 nº 186.359-5/RS, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, maioria de votos).

5. A Constituição de 1967/69 também hospedava o princípio da estrita legalidade em matéria tributária (art. 19), excepcionando-o, como a atual, em relação ao IPI (art. 21, V):

"Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - instituir ou aumentar tributo sem que a lei o estabeleça, ressalvados os casos previstos nesta Constituição;"

Art. 21. Compete à União instituir imposto sobre:

I - importação de produtos estrangeiros, facultado ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhe as alíquotas ou as bases de cálculo;

II - exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados, observado o disposto no final do item anterior;

III - propriedade territorial rural;

IV - renda e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos na forma da lei;

V - produtos industrializados, também observado o disposto no final do item I;" (grifei)

Não se alegue que estes dispositivos exigiriam lei apenas para fim de instituição ou majoração de tributos, nem que a concessão de benefícios fiscais estaria alforriada a tal exigência.

Em primeiro lugar, o princípio da legalidade da administração pública no trato do patrimônio público e da indisponibilidade de seus interesses impõe uso de veículo normativo primário para reduzir ou suprimir arrecadação prevista em lei.

Por outro lado, lei que institui ou majora tributo somente pode ser modificada por produto legislativo de igual (ou superior) envergadura nomológica, o que desde logo impede concessão de benefícios fiscais com mudança legislativa, mediante instrumento de nível subalterno.

6. O benefício fiscal em causa foi introduzido por Decreto-lei, instrumento normativo primário, então da competência do Presidente da República. De modo que só poderia derrogado ou revogado mediante ato normativo de igual ou superior escalão, como ocorreu, em 1979, com a edição dos Decretos-leis nº 1.658 e nº 1.722, que lhe fixaram termo de vigência (até 1983).

A delegação operada pelo Decreto-lei nº 1.724/1979, na medida em que desrespeitou tais limites, é inconstitucional.

Como observou o Min. MARCO AURÉLIO, no voto-vista já citado, o § único do art. 81 da Constituição de 1967/69 somente permitia delegação das atribuições privativas do Presidente da República em relação às matérias especificadas nos incs. V, VIII, XVIII e XXII, entre as quais não consta a concessão nem o cancelamento de benefícios fiscais .

O aumento ou redução, temporária ou definitiva, ou a extinção de benefício fiscal, previsto em ato normativo primário, não podem dar-se por via de ato normativo secundário, sob pena de subversão da estrutura hierárquica das normas do ordenamento jurídico e de ofensa direta ao princípio da legalidade.

7. Nestes termos, acompanho o Min. MARCO AURÉLIO, para conhecer do recurso e negar-lhe provimento, declarando inconstitucional o art. 1º do Decreto-lei nº. 1.727/1979, por conter delegação de competência privativa em desconformidade com a Carta de 1967/69.

"Art. 81. Compete privativamente ao Presidente da República:

I - exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;

II - iniciar o processo legislativo, na fôrma e nos casos previstos nesta Constituição;

III - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, expedir decretos e regulamentos para a sua fiel execução;

IV - vetar projetos de lei;

V - dispor sôbre a estruturação, atribuições e funcionamento dos órgãos da administração federal;

VI - nomear e exonerar os Ministros de Estado, o Governador do Distrito Federal e os dos Territórios;

VII - aprovar a nomeação dos prefeitos dos municípios declarados de interêsse da segurança nacional;

ainda, friso, uma definição sobre o tema na esfera daquele Tribunal Superior, e isto se aclarará mais adiante quando tratarmos da edição de Resolução pelo Senado Federal.

Em assunto de tamanha relevância, não podia deixar de trazer ao conhecimento de meus pares o entendimento contrário e da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a suposta revogação do DL nº 491/69, externado em artigo do Procurador Aldemario Araújo Castro, intitulado "*O Crédito-Prêmio do IPI e a Resolução nº 71, de 2005, do Senado Federal*":

"Elaborado em 03/2006.

VIII - prover e extinguir os cargos públicos federais;

IX - manter relações com os Estados estrangeiros;

X - celebrar tratados, convenções e atos internacionais, ad referendum do Congresso Nacional;

XI - declarar guerra, depois de autorizado pelo Congresso Nacional, ou, sem prévia autorização, no caso de agressão estrangeira ocorrida no intervalo das sessões legislativas;

XII - fazer a paz, com autorização ou ad referendum do Congresso Nacional;

XIII - permitir, nos casos previstos em lei complementar, que fôrças estrangeiras transitem pelo território nacional ou nêle permaneçam temporariamente;

XIV - exercer o comando supremo das fôrças armadas;

XV - decretar a mobilização nacional, total ou parcialmente;

XVI - decretar o estado de sítio;

XVII - decretar e executar a intervenção federal;

XVIII - autorizar brasileiros a aceitar pensão, emprego ou comissão de governo estrangeiro;

XIX - enviar proposta de orçamento ao Congresso Nacional;

XX - prestar anualmente ao Congresso Nacional, dentro de sessenta dias após a abertura da sessão legislativa, as contas relativas ao ano anterior.

XXI - remeter mensagem ao Congresso Nacional por ocasião da abertura da sessão legislativa, expondo a situação do País e solicitando as providências que julgar necessário; e

XXII - conceder indulto e comutar penas com audiência, se necessário, dos órgãos instituídos em lei.

Parágrafo único. O Presidente da República poderá outorgar ou delegar as atribuições mencionadas nos itens V, VIII, primeira parte, XVIII e XXII dêste artigo aos Ministros de Estado ou a outras autoridades, que observarão os limites traçados nas outorgas e delegações." Origem do texto: http://www.apamagis-lex.com.br/al/publier4.0/texto.asp?id=748

O incentivo fiscal conhecido como "crédito-prêmio à exportação" ou "crédito-prêmio do IPI" foi criado pelo art. 1º do Decreto-Lei n. 491, de 1969 (1).

O Decreto-Lei n. 1.658, de 1979, estabeleceu um cronograma de redução gradual do incentivo até sua total extinção (2). O cronograma mencionado foi alterado pelo Decreto-Lei n. 1.722, de 1979 (3). Editou-se, logo depois, o Decreto-Lei n. 1.724, de 1979. Este diploma legal conferiu ao Ministro da Fazenda a possibilidade de aumentar, reduzir ou extinguir os estímulos fiscais previstos no Decreto-Lei n. 491, de 1969 (4).

Por fim, foi editado o Decreto-Lei n. 1.894, de 1981, estendendo os benefícios fiscais à exportação, inclusive o crédito-prêmio tratado no Decreto-Lei n. 491, de 1969 (art. 1º), a certas empresas exportadoras que originalmente não estavam contempladas ("às empresas que exportarem, contra pagamento de moeda estrangeira conversível, produtos de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno" (art. 1º, inciso II)). O art. 3º do Decreto-Lei em questão voltou a conferir ao Ministro da Fazenda a possibilidade de alterar vários aspectos dos incentivos à exportação, inclusive extingui-los (5).

Com base na delegação conferida pelo Decreto-Lei n. 1.724, de 1979 e pelo Decreto-Lei n. 1.894, de 1981, o Ministro da Fazenda editou a Portaria n. 252, de 1982 e a Portaria n. 176, de 1984. Com os atos administrativos em questão restou prorrogada a vigência do incentivo fiscal para o dia 1º de maio de 1985.

Ocorre que o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.724, de 1979, e o art. 3º, inciso I do Decreto-Lei n. 1.894, de 1981, justamente as normas definidoras de delegações de atribuições (de um Poder para outro) para o Ministro da Fazenda regular o estímulo fiscal, foram declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (RE n. 180.828, RE n. 186.623, RE n. 250.288 e RE n. 186.359) (6).

Assim, o Decreto-Lei n. 1.658, de 1979 (art. 1º, parágrafo segundo), cumpriu seu objetivo e comandou a extinção do "crédito-prêmio do IPI" em 30 de junho de 1983.

Cumpre observar que não houve revogação expressa ou tácita do Decreto-Lei n. 1.658, de 1979 (art. 1º, parágrafo segundo). Ademais, diante das inconstitucionalidades reconhecidas pelo STF, as delegações de atribuições para regular os incentivos fiscais, em favor do Ministro da Fazenda, não produziram nenhum efeito jurídico (7).

A Resolução n. 71, de 2005, do Senado Federal (8), editada com fundamento no art. 52, inciso X da Constituição, resolveu: "É suspensa a execução, no art. 1º do Decreto-Lei n. 1.724, de 7 de dezembro de 1979, da expressão 'ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir', e, no inciso I do art. 3º do Decreto-Lei n. 1.894, de 16 de dezembro de 1981, das expressões 'reduzi-los' e 'suspendê-los ou extingui-los', preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei n. 491, de 5 de março de 1969".

Assim, segundo inúmeras vozes, subsistiria a discussão acerca dos efeitos decorrentes das partes das normas do art. 1º do Decreto-Lei n. 1.724, de 1979, e do art. 3º, inciso I do Decreto-Lei n. 1.894, de 1981, que não foram afetadas pela Resolução n. 71, de 2005, do Senado Federal. Seria possível argumentar que as "partes constitucionais" das normas mencionadas produziram a revogação tácita do Decreto-Lei n. 1.658, de 1979 (art. 1º, parágrafo segundo), com a conseqüente perenização do "crédito-prêmio do IPI".

O debate sugerido é completamente artificial porque a Resolução n. 71, de 2005, do Senado Federal, não foi fiel ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal. Com efeito, as inconstitucionalidades reconhecidas pelo STF atingiram por completo as normas em

questão (art. 4° do Decreto-Lei n. 1.724, de 1979, e do art. 3°, inciso I do Decreto-Lei n. 1.894, de 1981).

É certo que a Resolução n. 71, de 2005, do Senado Federal, foi fiel ao contido na ementa do RE n. 180.828. Ocorre que as ementas das decisões no RE n. 186.623, RE n. 250.288 e RE n. 186.359, também invocadas pela resolução, consideram inconstitucionais, por inteiro, o art. 1° do DL n. 1.724, de 1979, e o inciso I do art. 3° do DL n. 1.894, de 1991. Quando analisado o fundamento das inconstitucionalidades declaradas, prevalece o entendimento de que as normas em debate foram consideradas inconstitucionais em sua totalidade. Houve, naquelas decisões, o reconhecimento da impossibilidade de delegação de atribuições de um Poder para outro Poder.

Portanto, a Resolução n. 71, de 2005, do Senado Federal, é absolutamente irrelevante no deslinde da indagação acerca da extinção ou manutenção do "crédito-prêmio do IPI".

Convém destacar, por fim, que na pior das hipóteses o benefício fiscal do "crédito-prêmio do IPI" teria sido extinto em 5 de outubro de 1990, em função da aplicação do art. 41, parágrafo primeiro do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (9). Segundo a norma em questão, os incentivos fiscais setoriais, a exemplo do "crédito-prêmio do IPI", voltado para o setor econômico dedicado à exportação, precisaria, se em vigor estivesse, de confirmação por lei. Esta lei não foi editada. Esta lei não pode ser encontrada na ordem jurídica brasileira. A Lei n. 8.402, de 1992, ao restabelecer uma série de incentivos fiscais, não tratou do "crédito-prêmio do IPI", justamente porque foi extinto em 30 de junho de 1983. Admitindo, por amor ao debate, a vigência do incentivo em questão, o silêncio do legislador teria conduzido o benefício a sua extinção dois anos após a edição da Constituição de 1988.

NOTAS

(1) "Art. 1° 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.

§ 1° - Os créditos tributários acima mencionados serão deduzidos do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre as operações no mercado interno.

§ 2° - 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."

(2) "Art. 1° - O estímulo fiscal de que trata o artigo 1° do Decreto-Lei n° 491, de 5 de março de 1969, será reduzido gradualmente, até sua definitiva extinção.

§ 1° - 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).

§ 2° - 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."

(3) "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."

(4) "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."

(5) "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".

(6) "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. - Inconstitucionalidade, no art. 1º do D.L. 1.724/79, da expressão "ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir", e, no inciso I do art. 3º do D.L. 1.894/81, inconstitucionalidade das expressões "reduzi-los" e "suspendê-los ou extingui-los". Caso em que se tem delegação proibida: C.F./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)."

"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)."

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ALÍNEA "B" DO INCISO III DO ARTIGO 102 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

O fato de a Corte de origem haver declarado a inconstitucionalidade de lei federal autoriza, uma vez atendidos os pressupostos gerais de recorribilidade, o conhecimento do recurso extraordinário interposto com alegada base na alínea "b" do permissivo constitucional. TRIBUTO - REGÊNCIA - PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA - GARANTIA CONSTITUCIONAL DO CIDADÃO. Tanto a Carta em vigor, quanto - na feliz expressão do ministro Sepúlveda Pertence - a decaída encerram homenagem ao princípio da legalidade tributária estrita. Mostra-se inconstitucional, porque conflitante com o artigo 6º da Constituição Federal de 1969, o artigo 1º do Decreto-lei nº 1.724, de 7 de dezembro de 1979, no que implicou a esdrúxula delegação ao Ministro de Estado da Fazenda de suspender - no que possível até mesmo a extinção - "estímulos fiscais de que tratam os artigos 1º e 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969".

"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."

(7) A norma inconstitucional é NULA, conforme entendimento dominante no Supremo Tribunal Federal. Esta nulidade fulmina completamente a norma desde a sua edição (efeito ex tunc). Assim, é como se ela não tivesse existido e produzido efeitos, inclusive o de revogar normas legais anteriores. Neste sentido: "Cumpre enfatizar, por necessário, que, não obstante essa pluralidade de visões teóricas, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - apoiando-se na doutrina clássica (ALFREDO BUZAID, "Da Ação Direta de Declaração de Inconstitucionalidade no Direito Brasileiro", p. 132, item n. 60, 1958, Saraiva; RUY BARBOSA, "Comentários à Constituição Federal Brasileira", vol. IV/135 e 159, coligidos por Homero Pires, 1933, Saraiva; ALEXANDRE DE MORAES, "Jurisdição Constitucional e Tribunais Constitucionais", p. 270, item n. 6.2.1, 2000, Atlas; ELIVAL DA SILVA RAMOS, "A Inconstitucionalidade das Leis", p. 119 e 245, itens ns. 28 e 56, 1994, Saraiva; OSWALDO ARANHA BANDEIRA DE MELLO, "A Teoria das Constituições Rígidas", p. 204/205, 2ª ed., 1980, Bush atsky) - ainda considera revestir-se de nulidade a manifestação do Poder Público em situação de conflito com a Carta Política (RTJ 87/758 - RTJ 89/367 - RTJ 146/461 - RTJ 164/506, 509). (RTJ 55/744 - RTJ 71/570 - RTJ 82/791, 795" (Ministro CELSO DE MELLO. ADIn n. 2.215-PE. Informativo STF n. 224).

(8) "Faço saber que o Senado Federal aprovou, e eu, Renan Calheiros, Presidente, nos termos dos arts. 48, inciso XXVIII e 91, inciso II, do Regimento Interno, promulgo a seguinte R E S O L U Ç Ã O Nº 71, DE 2005: Suspende, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição Federal, a execução, no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 7 de dezembro de 1979, da expressão "ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir", e, no inciso I do art. 3º do Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, das expressões "reduzi-los" e "suspendê-los ou extingui-los".

O Senado Federal, no uso de suas atribuições que lhe são conferidas pelo inciso X do art. 52 da Constituição Federal e tendo em vista o disposto em seu Regimento Interno, e nos estritos termos das decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal,

Considerando a declaração de inconstitucionalidade de textos de diplomas legais, conforme decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal nos autos dos Recursos Extraordinários nºs 180.828, 186.623, 250.288 e 186.359,

Considerando as disposições expressas que conferem vigência ao estímulo fiscal conhecido como "crédito-prêmio de IPI", instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, em face dos arts. 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972; dos arts. 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, assim como do art. 18 da Lei nº 7.739, de 16 de março de 1989; do § 1º e incisos II e III do art. 1º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992, e, ainda, dos arts. 176 e 177 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002; e do art. 4º da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004,

Considerando que o Supremo Tribunal Federal, em diversas ocasiões, declarou a inconstitucionalidade de termos legais com a ressalva final dos dispositivos legais em vigor, RESOLVE:

Art. 1º É suspensa a execução, no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 7 de dezembro de 1979, da expressão "ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir", e, no inciso I do art. 3º do Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, das expressões "reduzi-los" e "suspendê-los ou extingui-los", preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Senado Federal, em 26 de dezembro de 2005.

Senador Renan Calheiros

Presidente do Senado Federal"

(9) "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"

Observa-se, por oportuno, que o posicionamento acima transcrito não só trata da questão da revogação do DL nº 491/69, como também discute matéria que ora está em julgamento neste caso em concreto: a edição da Resolução do Senado Federal nº 71/2005, matéria nova aos fatos e que é ora lançada.

Meu posicionamento sobre a matéria já é conhecido[3], mas como já ultrapassado e enfrentado em discussões posteriores, aproveito-me aqui de boa parte do material doutrinário e

[3] "(...)
A esse propósito, tem-se que a edição da referida Resolução e sua aplicação à discussão, a propósito de ter havido ou não a revogação do DL nº 491/69, que instituiu o aludido incentivo de crédito-prêmio do IPI, **atrai** para o debate a questão sobre a constitucionalidade – ou não - da Resolução e do próprio Decreto-Lei. Constitucionalidade essa da Resolução nº 71/2005, aliás, que já foi objeto de Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC nº 13) ao Supremo Tribunal Federal[3], ajuizada pela Associação Brasileira de Empresas de Trading (Abece), ainda não apreciada pelo Ministro Joaquim Barbosa, relator designado para o feito.
Referida ADC, aqui abrindo parênteses, não deverá sequer ser conhecida em face da ilegitimidade ativa da Associação patrocinadora daquela ação.
E quanto ao Crédito-Prêmio em si, o mesmo vem sento reiteradamente tratado pela doutrina como matéria constitucional, como em recente artigo/parecer da lavra do Professor Edvaldo Brito, intitulado "*IPI: Constitucionalidade do Crédito-Prêmio*"[3].

Ora, se expressamente nos deparamos sobre uma revisão de constitucionalidade de dispositivos legais e atos legislativos, não teremos neste Colegiado competência para o julgamento da matéria, conforme prevê o artigo 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria MFAz nº 55/98, alterada pela Portaria nº 103/2002), o que nos leva a **concluir** pelo não conhecimento do recurso voluntário interposto.

A propósito, causará espécie se neste julgado a Procuradoria da Fazenda Nacional pugnar pelo conhecimento do apelo e sua negativa de provimento, em especial se fundado no equivocado entendimento de que caberia a este Tribunal Administrativo Fiscal, "*na efetivação do primado da Constituição Federal no controle das contas públicas, ... a inaplicabilidade da lei que afronta a Constituição.*"[3] Essa argumentação só é constitucionalmente válida para os Tribunais de Contas, conforme expressamente já prevê a Súmula nº 347/STF.

Pleitear o afastamento da Resolução, com análise de mérito da matéria, significará para a Procuradoria da Fazenda Nacional fazer tabula rasa das razões anteriormente defendidas neste Colegiado e do Tribunal, no sentido de que afastássemos determinadas leis, estaríamos aqui argüindo a inconstitucionalidade de outras legislações, exemplificando: os julgados de prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais e a questão da cobrança da COFINS para as sociedades civis prestadoras de serviços.

E a afirmativa de que ao enfrentar a matéria que nos é ofertada estaremos adentrando em discussão de constitucionalidade ou não de normas, resta corroborada por recentes artigos doutrinários veiculados neste sentido.

A bem demonstrar o sustentado, temos o artigo escrito pelos Drs. Henrique Varejão de Andrade e Cinthia Falcão Bezerra[3], ou aquele esclarecedor artigo da lavra do jurista Ives Gandra da Silva, publicado em *Revista Juristas – Ano III – Número 61 / Crédito-prêmio IPI*:

"(...)
A evidência, a partir da edição da Resolução n. 71/05, a questão da constitucionalidade ou, material e formal, deslocou-se do Superior Tribunal de Justiça (Corte da Legalidade) para o Supremo Tribunal Federal (Corte da Constitucionalidade), pois ou a Resolução é constitucional e o incentivo continua, ou é inconstitucional e não prevalecerá, muito embora prevaleça, por força da presunção de legalidade e eficácia que se reveste qualquer ato legislativo – e para mim, a Resolução é um ato legislativo, pois encontra-se elencado no art. 59 da C.F. – até eventual reconhecimento de sua eventual incompatibilidade com a lei Maior, pelo Supremo Tribunal Federal."

Com a devida vênia, aliás, entendo que também não socorre a este Colegiado as razões de decidir proferidas em voto-vencido e da lavra do Ministro Teori Albino Zavascki, por ocasião do julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 396.836-RS.

À uma, porque em seu voto utiliza-se o Eminente Ministro largamente de argumentos e fundamentos de matéria constitucional, forma que é vedada a este Colegiado proceder; a duas, porque vai de encontro à doutrina que trata do tema edição de Resolução pelo Senado Federal. Senão, vejamos:

"(...)
Cumpre assinalar que, pela Resolução nº 71, de 20.12.2005, o Senado Federal, utilizando a faculdade prevista no art. 52, X, da Constituição, suspendeu a execução das expressões que o STF declarou inconstitucional, ...
A parte final do dispositivo ("...preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969") serviu de mote para provocar a renovação da discussão a respeito do tema objeto do processo.
À toda evidência, a Resolução do Senado não tem o condão de alterar nem os fundamentos e nem as conclusões acima alinhadas. Em primeiro lugar, porque o exercício da competência atribuída ao Senado, de suspender a execução de normas declaradas inconstitucionais pelo STF (art. 52, X, da CF), **é fruto de juízo político**, que – é elementar enfatizar – não, tem, nem poderia ter, efeito vinculante para o Judiciário. Tal suspensão, na verdade, limita-se única e exclusivamente, a dar eficácia *erga omnes* à decisão do STF. Não é meio próprio para questionar o mérito dessas decisões, e muito menos para fazer juízo sobre a respeito dos seus efeitos no plano normativo remanescente, atividade essa de natureza tipicamente jurisdicional. (...). E, se o Senado, indo além da atribuição prevista no art. 52, X, da CF e da própria decisão do STF, emite juízo sobre a vigência ou não de outros dispositivos legais não alcançados pela inconstitucionalidade, é certo que a Resolução, no particular, não compromete e nem limita o âmbito jurisdicional. É o que decorre do princípio da autonomia e independência dos Poderes.
(...)
De qualquer modo, ainda que se interprete o aludido "remanescente" como se referindo ao próprio art. 1º do DL 491/69, a Resolução nada mais estaria fazendo do que evidenciar o que comumente ocorre. Sempre que há declaração de inconstitucionalidade parcial de certos dispositivos com redução de texto, como ocorreu no caso, o

seu alcance é, obviamente, restrito à parte objeto da declaração, não produzindo o efeito de comprometer qualquer outro dispositivo.
(...)
O importante é que, seja qual seja a interpretação que se possa dar à Resolução 71/2005, é certo que ela não tem **eficácia vinculativa** ao Judiciário e muito menos o efeito revogatório de decisões judiciais. Não se pode supor, em face do disposto na parte final de seu art. 1° - porque aí a sua inconstitucionalidade atingiria patamares assustadores – que a sua edição tenha tido o propósito de se contrapor ou de alterar as decisões do STJ relativas ao incentivo fiscal em questão, como se o Senado Federal fosse uma espécie de instância superior de controle da atividade jurisdicional. Não foi esse, certamente, o objetivo do Senado e o STJ não se sujeitaria a tão flagrante violação da sua independência. (...) Se, como se decidiu naquela oportunidade, nem Lei Complementar pode impor ao STJ uma interpretação das normas, com maiores razões se há de entender que uma Resolução do Senado não pode fazê-lo."

Alexandre de Moraes em sua renomada obra *Direito Constitucional*, citando Anna Cândida da Cunha Ferraz, leciona que a resolução senatorial se subdivide em espécies, sendo que a Resolução nº 71/2005 seria a de espécie denominada '*ato de co-participação na função judicial (suspensão de lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal)*'[3]. Ou seja, ao contrário do que acima afirmado em voto-vencido da lavra do Ministro Teori Albino Zavascki, não foi editada com fruto de juízo político, pois as resoluções que assim foram e são editadas, o são com a finalidade precípua de referendar nomeações, o que, friso, não é a hipótese em discussão.
E no que diz respeito a sua eficácia e a necessária vinculação que se reclama de todos para sua estrita observação, assim nos ensina Regina Maria Macedo Nery Ferrari[3]:

"(...)
Partindo da possibilidade de o Supremo Tribunal Federal pode vir a modificar sua jurisprudência, e que em um pequeno espaço de tempo podemos encontrar decisões no sentido da constitucionalidade ou inconstitucionalidade de um mesmo preceito normativo e, ainda, da farta reprodução de demandas acerca da inconstitucionalidade, o direito brasileiro adotou, como solução para este problema, conferir ao Senado Federal a competência para suspender a execução, no todo ou em parte, de qualquer lei quando declarada inconstitucional por sentença definitiva do Supremo Tribunal Federal. Após essa suspensão, perde a lei sua eficácia em relação a todos, não podendo mais ser aplicada, o que equivale à sua revogação.
Até este momento a lei existiu e obrigou, criou direitos e deveres s só a partir do ato do Senado é que a mesma vai passar a não obrigar mais.
(...)
Nos casos em que não há estabelecimento de prazo para atuação, os efeitos da declaração de inconstitucionalidade omissiva se fazem sentir a partir do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal nesse sentido."

E é necessário ficar bem claro que pode sim o Superior Tribunal de Justiça não se curvar à determinação imposta em Lei Complementar com relação à matéria de aplicação prazo prescricional na ação de repetição de indébito, indo quiçá em direção contrária a preceitos constitucionais estabelecidos; pois tem competência constitucional para tanto, o que não é caso dos Conselhos de Contribuintes.
Aliás, com relação a aplicação de prazo prescricional na ação de repetição de indébito, corrente majoritária deste Colegiado tem observado a aplicação de resolução senatorial[3], o que ainda mais evidencia a nossa não possibilidade de enfrentamento da validade ou não da Resolução nº 71/2005.

Não obstante o todo acima exposto, prossigo na análise do tema e na afirmativa de que estamos obstaculizados de apreciar a questão que nos é ofertada: validade do Crédito-Prêmio de IPI em face de Resolução senatorial.
O Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1222-3/AL[3], concluiu que as "*Resoluções das Assembléias, a exemplo do que ocorre com as Resoluções expedidas pela Câmara dos Deputados e do Senado Federal, são equiparadas às leis ordinárias no sentido material, ainda que formalmente possam ser promulgadas sem que seja observado semelhante processo legislativo. (...).*

Sendo assim, compete ao SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL declarar a inconstitucionalidade de norma contida em Resolução promulgada por Assembléia Legislativa, especialmente se a mesma trata de matéria reservada à lei (...)."

O afastamento da Resolução nº 71/2005 que implique no conhecimento deste apelo, para se negar provimento ao mérito questionado, friso, aqui ainda não enfrentado, implicará na violação direta aos artigos 52, X; e 59, VII, ambos da Carta Magna, pois referida norma legal (ordinária), viciada ou não, foi promulgada/editada com o objeto de se confirmar a declaração de inconstitucionalidade de determinas normas, assim como para expressamente informar a não revogação de uma terceira norma, todas vinculadas ao tema Crédito-Prêmio de IPI.

Promover o controle de constitucionalidade, segundo Paulo Napoleão Nogueira da Silva[3], reclama a análise e conhecimento dos seguintes ensinamentos, plenamente aplicáveis a esse caso em concreto:

"**1.2.2 Ainda sobre as razões do controle**

(...)

O controle da constitucionalidade, pois, tem por objetivo prevenir ou reprimir a produção legal, ou os seus efeitos, assim como a de atos normativos, sempre que uma ou outra estiverem em posição de inadequação face a Constituição. Incide ele tanto sobre os requisitos formais da lei ou ato normativo, v.g., a competência do órgão produtor, a forma e procedimento observados na produção, como sobre o conteúdo substancial dos mesmos, ou seja, sua conformidade aos direitos e garantias consagrados pela Constituição.

(...)

1.4.2 O controle repressivo

O controle é repressivo quando incide sobre a lei já atuante, lei posta. Como regra, é exercido por uma *jurisdição constitucional*, ou pela atividade judicial propriamente dita, ou por uma conjugação entre ambas; eventualmente, por uma conjugação de competências entre qualquer delas, ou ambas, e as de um órgão estritamente político.

(...)

1.5.1 O controle judicial

(...)

O sistema de controle judicial surgiu nos Estados Unidos, embora a Constituição norte-americana nada dispusesse, e nem disponha, ainda hoje, sobre o assunto, Instituiu-o o aresto do aludido *Chief-Justice* John Marshall, na célebre decisão do caso Marbary vs. Madison. Nesse julgamento, Marshall sustentou que se a Constituição era a base de todos os direitos, e era imodificável pelas vias ordinárias, as demais leis teriam que estar de acordo com os princípios por ela consagrados; se confrontassem com estes, não poderiam ser leis verdadeiramente, isto é, não poderiam ser expressão do direito. Consequentemente, seriam nulas e inexigível o seu cumprimento por quem quer que fosse, e a quem quer que fosse. Em continuação, sustentou que se era tarefa exclusiva do Judiciário dizer o que era o direito, a ele competia também verificar se uma lei era verdadeiramente lei, expressão do direito por se conformar aos princípios da Constituição. Pois, se duas leis entrassem em conflito, competiria ao juiz dizer qual das duas seria aplicável; igualmente, se uma lei entrasse em conflito com a Constituição, competiria ao juiz dizer se aplicaria tal lei, desconhecendo a Constituição, ou se aplicaria a Constituição, negando aplicação à lei.

(...)

3.3.3 O conteúdo cognitivo e decisório no exercício da competência privativa

(...)

Registre-se que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal nunca tergiversou quanto à competência do Judiciário para declarar a inconstitucionalidade, com exclusão de qualquer interferência do Senado quanto ao declarado. Assim, entre diversos outros, o acórdão relatado pelo Min. Luiz Gallotti, no julgamento do RMS 16.519, cuja ementa reza: "*Não pode o Senado, ao exercer a atribuição que lhe confere o art. 64 da Constituição, rever, em sua substância, a decisão do Supremo Tribunal Federal*"*.

Essa posição é perfeitamente concorde com a doutrina constitucional da tripartição do poder, reafirmando a exclusividade da competência do Judiciário para o exercício da jurisdição. Sem exorbitar, porém, ao ponto de deixar de considerar a competência constitucional atribuída a um outro Poder para apreciar a oportunidade e conveniência de suspender a execução da lei.

(...)

4.6 O papel do Senado no controle repressivo da Constituição de 1988

Em que pese a modificação do procedimento interno, adotada em 1977 pelo STF quanto à comunicação das declarações de inconstitucionalidade – modificação cuja recepção pelo texto constitucional de 1988 é discutível,

jurisprudencial acima utilizado e transcrito para, com relação ao mérito em debate, votar pelo provimento do recurso interposto.

Aliás, respaldado também nas lições de Carlos Maximiliano no sentido de que, dentro da letra rigorosa do texto, há que ser procurado o objetivo da norma suprema, e acrescentou "*seja este atingido, e será perfeita a exegese*"; concluo dizendo que "*Quando as*

---

como visto supra – a competência privativa que os sistemas de 1946 e de 1967 atribuíram ao Senado no controle repressivo não se modificou sob a atual Constituição (art. 52, X).
(...)
A declaração de inconstitucionalidade em ação direta, assim como a declaração de constitucionalidade, têm ambas eficácia *erga omnes* e, como regra, efeitos retroativos. A declaração incidental tem eficácia somente para os litigantes, no caso concreto; a coisa julgada ali formada sujeita-se à regra processual que caracteriza o instituto (arts. 486, 470 e 472, Código de Processo Civil), mas também produz, como regra, efeitos *ex tunc*. A suspensão, pelo Senado, do que foi declarado inconstitucional incidentalmente, produz efeitos *erga omnes* e *ex nunc*. Trata-se, portanto, de três decisões cujas naturezas e efeitos são inteiramente diversos, de uma para outra. Não teria sentido, e nem permitiria a lógica do sistema, que qualquer dessas decisões fosse integrante, *uma espécie de adendo* de qualquer das demais; ou, ainda, que qualquer das duas primeiras determinasse automaticamente a existência ou prolação da terceira, sem que qualquer outro elemento ou requisito de natureza cognitiva e decisória se fizesse presente para autorizá-la. Porque, caso contrário, significaria *de per si* uma declaração restrita às partes em um processo devesse, sem mais aquela, ser estendida a todos; ou, que os efeitos retroativos da declaração incidental devessem, *sempre* e automaticamente, ser reduzidos a efeitos *ex nunc*.
Em conseqüência, soa óbvio que o ato do Senado só pode ser decisório, e praticado à vista da presença ou verificação de outros elementos ou requisitos, alheios à declaração. É, precisamente, o campo em que incide a sua discricionariedade, a aplicação dos seus critérios de conveniência e oportunidade política; além de um outro critério também de oportunidade, mas ligado à cautela de aguardar no tempo, objetivando constatar até que ponto serão reiterados os julgados no mesmo sentido, fazendo presumir como definitivo o entendimento da Alta Corte.
(...)
É mais que cediço, todavia, que o exercício da mencionada competência privativa, pelo Senado, não significa uma disposição ou atitude de questionamento – e, menos ainda, de questionamento sistemático – aos julgados do Supremo: seria contrário ao próprio sistema constitucional, tal como posto, e aos fins por ele visados no que respeita ao controle da constitucionalidade, se o Texto Maior houvesse colocado os dois órgãos na posição de adversários que disputam espaços institucionais indefinidos na ordem jurídica.
Ao revés, a Constituição cometeu a cada qual uma competência específica, a ser exercida livremente em *etapa distinta* no curso de um procedimento que integra a atuação de ambos, e objetiva reprimir a eficácia de leis ou atos normativos contrários ao seu texto.
(...)."

Resta-nos, ainda, citar Sampaio Dória, para quem "*Pode haver função sem poder e nunca poder sem função. Função é a faculdade e o ato de proceder dentro das leis. Poder é, além de função, a faculdade de operar por delegação directa de soberania.*"[3]
Por fim e em razão dos longos debates de ordem teórica em que está envolta a discussão, não só a de mérito, mas a aqui levantada em preliminar e quanto ao conhecimento ou não do apelo, válidos são os ensinamentos de Carlos Maximiliano, vazados no sentido de que *"Em toda escola teórica há um fundo de verdade. Procurar o pensamento do autor de um dispositivo constitui um meio de esclarecer o sentido deste; o erro consiste em generalizar o processo, fazer do que simplesmente um dentre muitos recursos da Hermenêutica – o objetivo único, o alvo geral; confundir o meio com o fim. Da vontade primitiva, aparentemente criadora da norma, se deduziria, quando muito o sentido desta, e não o respectivo alcance, jamais preestabelecido e difícil de prever."* (grifos no original)[3].
Feitas essas considerações, balizadas em doutrina e jurisprudência aplicáveis à espécie, **voto pelo não conhecimento do apelo voluntário**, em face da incompetência regimental deste Colegiado para apreciar matéria de ordem constitucional nele ventilada.
É como voto."

palavras forem suscetíveis de duas interpretações, uma estrita, outra ampla, adotar-se-á aquela que for mais consentânea com o fim transparente da norma."[4]

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2007.

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04 / 10 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

[4] 'Hermenêutica e Aplicação do Direito', Rio de Janeiro: Livraria Freitas Bastos. 1951, p. 378

VOTO DO CONSELHEIRO ANTONIO BEZERRA NETO
RELATOR-DESIGNADO

A discordância em relação ao voto do ilustre relator se dá em virtude do fato de entender que o crédito-prêmio de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 1969, está extinto, sim, desde junho de 1983 e que a Resolução Senatorial nº 71, de 2005, do Senado Federal, não muda esse estado de coisas.

Crédito-prêmio - art. 1º do Decreto nº 491/69

É um estímulo à exportação de manufaturados, de natureza financeira, instituído pelo art. 1º, *caput*, do Decreto-Lei nº 491/69. Apesar de, durante certo tempo, o mecanismo de recuperação do incentivo em comento ter se vinculado ao de apuração do IPI, o fato é que o mesmo jamais teve a natureza de crédito do IPI, tal como concebido na sistemática constitucional da não-cumulatividade desse imposto. Constituiu-se na verdade como um incentivo de natureza financeira, resultante da aplicação de determinado percentual (alíquotas constantes na TIPI) sobre as vendas efetuadas para o exterior, *"como ressarcimento de tributos pagos internamente"*, cuja recuperação, aí sim, se fazia mediante dedução *"do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre as operações no mercado interno"* (§ 1º do art. 1º do diploma do Decreto nº 491/69).

Conquanto o Decreto-Lei nº 491, de 1969, art. 1º, fizesse menção a "créditos tributários", o crédito-prêmio de IPI era na verdade um incentivo de natureza financeira, pois a referida norma jurídica não alterou, juridicamente falando, a feição ou os efeitos dos fatos geradores relativos aos "tributos pagos internamente" que estariam sendo ressarcidos.

E isso já foi, inclusive, objeto de discussão no STF, no RE nº 186.359-5, quando se analisava se o crédito-prêmio do IPI detinha natureza jurídica de incentivo fiscal ou resumia-se a outra espécie de "crédito financeiro". Nessa oportunidade, assim se pronunciou o Ministro Ilmar Galvão:

> *"Trata-se, portanto, não propriamente de um incentivo fiscal, mas de um crédito-prêmio, de natureza financeira, conquanto destinado à compensação do IPI recolhido sobre as vendas internas ou de outros impostos federais, podendo, ainda , ser residualmente pago ao contribuinte em espécie, conforme previsto no art. 3º,§2º,II, letra "b", do mencionado Regulamento (Decreto nº 64.833/69)".*

E prossegue:

> *"(...) E parece que ficou claro, aqui no meu voto, que, na verdade não se trata de um benefício fiscal, não é uma redução ou isenção de imposto, é antes um mero prêmio à exportação. Então, não é o caso de incidência de norma do Código Tributário Nacional, embora o Decreto-Lei nº 1.724, impropriamente, tenha falado em crédito tributário."*

Segundo o Ministro, não se revestindo de natureza jurídica tributária, a legislação relativa ao crédito-prêmio não estava sujeita ao regime jurídico tributário.

Acontece que esse entendimento não era pacífico. A forte vinculação desse crédito financeiro com o IPI, cuja primeira forma de aproveitamento se dava por meio de dedução desse imposto (§ 1º do art. 1º do diploma do Decreto nº 491/69), dotava-lhe de uma

Processo nº : 10830.010149/2002-58
Recurso nº : 135.989
Acórdão nº : 203-12.342

natureza híbrida (financeira e fiscal), motivo assim de tanta controvérsia. Essa feição, também fiscal, podendo inclusive fazer transferência do referido crédito, obedecidas certas condições, para outro estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, da mesma empresa ou com o qual mantenha relação de interdependência (Decreto nº 64.833/69, art. 3º, §§ 1º e 2º, alínea *b*, item 1), fez com que a Receita Federal se tornasse o órgão competente para administrar esse incentivo financeiro até um determinado período (01 de abril de 1981). É disso que trataremos abaixo.

Crédito-prêmio se torna definitivamente um crédito de natureza apenas financeira em 01 de abril de 1981

Antes de analisarmos a mudança da natureza do crédito-prêmio que passou a comportar apenas uma feição meramente financeira, faz-se mister um levantamento dos dispositivos envolvidas nessa questão:

> *"Art. 1º As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão a título estimulo 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 aproveitado nas formas indicadas por regulamento."* (grifei)

Nesse período não havia surgido ainda o Regulamento propriamente dito do IPI, sendo este disciplinado pela Lei nº 4.502/64 (imposto de consumo), cujos dispositivos foram adaptados para o IPI, até o surgimento do RIPI em 1972. Dessa forma, fez-se mister editar-se, temporariamente, o Decreto nº 64.833/69, que veio regulamentar o referido incentivo. Entre outros dispositivos, o seu art. 3º, § 2º, letra *b*, II, que veio regulamentar os §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 491/69, além de regulamentar a possibilidade típica de utilização (compensação) instituída pelo § 1º do Decreto-Lei nº 491/69, foi criada uma modalidade atípica de utilização, na esteira da previsão contida no § 2º do mesmo Decreto-Lei, qual seja, a transferência do crédito-prêmio não utilizado no abatimento do IPI para outros estabelecimentos da mesma empresa ou de empresas interdependentes, nos seguintes termos:

> *"Art 3º Os créditos tributários previstos no art. 1º deste Decreto somente poderão ser lançados na escrita fiscal à vista de documentação que comprove a exportação efetiva da mercadoria, atendidas as normas baixadas pelo Ministério da Fazenda. (g.n)*
>
> *§ 1º Os créditos tributários serão deduzidos do valor do imposto sobre produtos industrializados devido nas operações do mercado interno.*
>
> *§ 2º Feita a dedução e havendo excedente de crédito, poderá o estabelecimento industrial exportador:*
>
> *a) manter o crédito excedente para compensações parciais e sucessivas, inclusive transferi-lo, total ou parcialmente, para os exercícios seguintes:*

b) transferi-lo, mediante prévia comunicação por escrito ao órgão da Secretaria da Receita Federal a que estiver jurisdicionado para a escrita fiscal:

I - de outro estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, da mesma empresa;

II - de estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com o qual mantenha relação de interdependência, atendida a conceituação do artigo 21, § 7º, do Decreto número 61.514, de 12 de outubro de 1967." (grifei)

RIPI/72 - Aprovado pelo Decreto nº 69.896, de 6 de janeiro de 1972 - arts. 35 e 38:

"Art. 35 As empresas fabricantes poderão creditar-se da importância correspondente ao imposto, calculado como se devido fosse, sobre suas vendas de produtos manufaturados para o exterior, na forma do artigo 1º do Decreto-Lei nº 491, de 1969, e regulamentação decorrente (g.n).

Art. 38 São asseguradas a manutenção e utilização do crédito do imposto relativo as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente utilizados na industrialização de produtos:

I - omissis;

II - omissis.

Parágrafo único: Quando não for possível a sua utilização pelo sistema de crédito, será permitido o ressarcimento do imposto, por via de restituição no caso do inciso II, e por qualquer outra forma autorizada pelo Ministro da Fazenda, na hipótese de que trata o art. 35." (g.n)

A partir 03 de dezembro de 1979, foram revogados os §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 491/69, pelo Decreto-Lei nº 1.722:

Decreto-Lei nº 1.722, de 3 de dezembro de 1979

"Art. 1º Os estímulos fiscais previstos nos art. 1º e 5º do Decreto-Lei nº 491/69, de 05 de março de 1969, serão utilizados pelo beneficiário na forma, condições e prazo, estabelecidos pelo Poder Executivo.

(..)

Art. 3º - O § 2º, do art. 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.

(...)

Art. 5º Este Decreto-Lei entrará em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1980, data em que ficarão revogados os parágrafos 1º e 2º do Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969, o § 3º, do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.456, de 7 de abril de 1976, e demais disposições em contrário."

Como conseqüência da revogação dos §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 491/69, derrogou-se automaticamente todo o art. 3º do Decreto nº 64.833/69, vez que este lastreava-se

totalmente nos parágrafos revogados. De forma expressa, o Decreto nº 64.833/69 foi totalmente revogado apenas em 25/04/91, pelo Decreto s/n, publicado no Diário Oficial da União (DOU) do dia 26, seguinte.

Mas, o que importa, para o caso que se cuida, é que ninguém pode negar que a partir da revogação dos §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 64.833/69, pelo Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979, a feição desse incentivo se tornou definitivamente financeira quando se desvinculou totalmente o referido incentivo de qualquer tipo de escrituração fiscal. Mais precisamente a partir 01 de abril de 1981, com a edição da Portaria MF nº 89, respaldada unicamente nas revogações efetuadas pelo referido Decreto-Lei nº 1.722/79, **não afetadas pelas declarações de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 1.724/79, art. 1º, e 1.894/81, art. 3º, I,** ficou expressamente vedado sua escrituração em livros previstos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados. A partir de então o valor correspondente ao incentivo financeiro passou a ser creditado a favor do beneficiário, em estabelecimento bancário, à vista de declaração de crédito, instituída pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil - CACEX. Tais disposições foram também confirmadas por intermédio da Portaria MF nº 292, de 17/12/1981, que assim dispôs:

> Portaria MF nº 292/81:
>
> *"(...)*
>
> *I - O valor do benefício de que trata o artigo 1º, 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.*
>
> *I.1 - O crédito será efetuado à vista de declaração de crédito, cujo modelo será instituído pela Carteira de Comercio Exterior do Banco do Brasil S.A . - CACEX, ouvida a Secretaria da Receita Federal.*
>
> *I.2 - Fica vedada a escrituração do benefício fiscal a que se refere este item em livros previstos na legislação do Imposto Sobre Produtos Industrializados.*
>
> *(...)".*
>
> PARECER CST nº 07/81
>
> *"... 4. A nova modalidade de utilização, instituída pela Portaria nº 89/81, abrange o estímulo auferido pelas empresas com Programas Especiais de Exportação (BEFIEX) aprovado na forma do disposto pelo Decreto-Lei nº 1.219, de 15 de maio de 1972, às quais haja sido assegurado, nos termos do artigo 16 do mencionado diploma legal, prazo mínimo de manutenção do incentivo fiscal, calculado às alíquotas em vigor na data-base expressamente fixada no 'Termo de Garantia' firmado com a União, ou indicadas na Lina anexa à Resolução CIEX nº 2/79, quando aquela data for anterior a 24 de janeiro de 1979 (IN SRF nº 98, de 23 de setembro de 1980). Admitir-se-á o aproveitamento de tal estímulo, de acordo com as normas da legislação anterior (dedução do IPI e ressarcimento em dinheiro), exclusivamente com relação ao incentivo correspondente a exportações de produtos cujo embarque para o exterior haja ocorrido antes de 1º de abril de 1981 (item XIX da Portaria 89/81). (...)".* (grifei)

Cabe salientar ainda que é estreme de dúvidas que as declarações de inconstitucionalidade somente alcançaram os dispositivos em questão naquilo que implicaram

delegação de atribuições legislativas, privativas do legislador, portanto, o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.722/79 permaneceu incólume.

Por conseguinte, o crédito-prêmio do IPI, a partir de abril de 1981, passou a ter natureza financeira e sistemática própria de processamento, nos termos das Portarias MF nºs. 89, de 1981, e 292, de 17 de dezembro de 1981, e alterações, normas que não previam trâmite de pedidos do benefício em questão pelas unidades da Secretaria da Receita Federal, por não se enquadrar nas hipóteses de restituição, ressarcimento ou compensação. Repita-se, mesmo de forma insistente, é que as formas anteriores de aproveitamento do crédito-prêmio, estabelecidas nos §§ 1º e 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 1969, e regulamentadas pelo art. 3º do Decreto nº 64.833/69, foram derrogadas pelo art. 5º do Decreto-Lei nº 1.722, de 1979, tendo sido o crédito-prêmio desvinculado da sistemática do IPI, nos termos da citada Portaria MF nº 292, de 1981.

Nesse passo, com a função de orientar os seus órgãos julgadores que lidavam com pedidos do referido incentivo financeiro, a SRF emitiu o Ato Declaratório SRF nº 31/99, cujo objetivo limitou-se a informar que o crédito-prêmio não mais se enquadrava nas hipóteses de restituição, ressarcimento ou compensação o crédito-prêmio instituído pelo Decreto-Lei nº 491/69.

Posteriormente, considerando a natureza do referido benefício, bem assim o fato de que o referido benefício também estaria extinto desde 1983, a SRF também resolveu editar a IN SRF nº 226, de 18 de outubro de 2002, normatizando que se indeferisse liminarmente as solicitações relativas ao ressarcimento, restituição ou utilização do referido crédito financeiro.

A finalidade de ambos os atos administrativos citados é clara e evidente: visavam dar tratamento mais célere aos pedidos notoriamente desamparados de fundamento legal, de cunho explicitamente temerário e protelatório. Dessa forma, busca-se otimizar os recursos públicos, em cumprimento aos princípios da eficiência e economia processual, que devem sempre nortear a ação estatal, possibilitando, pois, a apreciação de inúmeros outros pedidos cujo fundamento é relevante e ainda passível de discussão administrativa.

Dessa forma, o recurso deve ser improvido simplesmente por essa circunstância: o objeto do pleito não se enquadra nas hipóteses de restituição ou ressarcimento.

Porém, apenas por amor ao debate e *ad argumentandum tantum*, mesmo que o objeto do pleito se tratasse de restituição, ressarcimento ou compensação, o mesmo deveria ser indeferido, dado sua extinção em 1983, senão vejamos.

Alegação de que o Decreto-Lei nº 1.894/91 teria restabelecido a sistemática do art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, por tê-lo regulado inteiramente

O estímulo fiscal à exportação, instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, alcançava exclusivamente as vendas efetuadas por "*empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados*", isto é, apenas o produtor-vendedor podia beneficiar-se do referido incentivo.

Posteriormente, com a edição do Decreto-Lei nº 1.894/81, foi alterada a sistemática de concessão do incentivo, de modo a permitir o seu recebimento também pelas empresas comerciais exportadoras. Nesta hipótese, ficou vedada a percepção do benefício pelo produtor-vendedor conforme se depreende dos dispositivos transcritos abaixo:

Processo nº : 10830.010149/2002-58
Recurso nº : 135.989
Acórdão nº : 203-12.342

" 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.

(...)

§ 2º - É vedada ao produtor-vendedor a fruição dos incentivos fiscais à exportação, nas vendas para o exterior efetuadas por outras empresas, decorrentes de suas aquisições no mercado interno, na forma prevista neste artigo.

Art 2º - O artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.248, 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 05 de março de 1969, ao qual fará jus apenas a empresa comercial exportadora." (grifei)

Assim, a mudança fundamental trazida com o aludido decreto-lei, no tocante ao crédito-prêmio, foi simplesmente incluir as empresas comerciais exportadoras no rol daquelas que poderiam ser contempladas com o incentivo. Apenas isso. Quando houvesse a interveniência da empresa comercial exportadora, o benefício seria devido a esta e não mais ao produtor-vendedor, para se evitar a duplicidade de pagamento do incentivo sobre um mesmo fato.

Neste sentido, com o devido respeito aos argumentos trazidos pela recorrente, respaldados, inclusive, em decisões judiciais, não nos parece correta a interpretação que tenta extrair do Decreto-Lei nº 1.894/81 o entendimento de que, a partir de sua edição, teria sido restabelecido o estímulo fiscal criado no Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, em face de ter regulamentado toda a matéria. Ora, isto não pode ser afirmado, tendo em vista que o seu único objetivo, como já ressaltado, foi o de estender o benefício às empresas exportadoras de produtos nacionais, dependentemente de serem as fabricantes, enquanto vigorasse o art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969. De mais a mais, não penso que essa simples disposição específica cubra todo o disciplinamento que é exigido desse incentivo e que está regrado, exaustivamente, no Decreto nº 64.833/69, até a sua revogação completa pelo Decreto s/n de 25/04/91, publicado no Diário Oficial da União (DOU) do dia 26, seguinte.

Alegação de que o Decreto-Lei nº 1.894/91, ao restabelecer a sistemática do Art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, teria perpetuado o prazo de validade do crédito-prêmio, interferindo na escala gradual de extinção já existente

Quanto a esse ponto, releva ressaltar que, anteriormente à entrada em vigor do supracitado Decreto-Lei (nº 1.894/81), foi editado o Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, que previa a redução gradual do referido benefício, a partir de janeiro daquele ano, até a sua extinção total, em 30 de junho 1983:

"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".

Ainda naquele mesmo ano o governo baixou o Decreto-Lei nº 1.722, de 03/12/1979, que deu nova redação ao art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, *verbis*:

"Artigo 3º - O § 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 20% (vinte por cento) em 1980, 20% (vinte por cento) em 1981, 20% (vinte por cento) em 1982 e de 10% (dez por cento) até 30 de junho de 1983, de acordo com ato do Ministro de Estado da Fazenda".(grifei)

Nesse contexto, antes da expiração do prazo fixado no § 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, com a nova redação que lhe foi dada pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.722, de 03/12/1979, é que o indigitado Decreto-Lei nº 1.894/1981 sobreveio.

Assim, como podia ser "restaurado" algo que ainda não deixara de existir, estando em plena vigência (ainda que reduzido)? Outrossim, não prospera o argumento de que a simples menção ao Decreto-Lei nº 491/69, a qual se encontra no inciso II do art. 1.º do Decreto-Lei nº 1.894/81, teria similarmente "restaurado" o crédito-prêmio. A alegação não subsiste, pelas mesmas razões já aduzidas ao fato de que se trata, no caso, de uma simples referência ao Decreto nº 491/69 para melhor contextualizar a mudança específica pretendida. Simplesmente isso. Não se pode extrair nada mais do que isso. Aliás, algo pode ser extraído, sim. Não podemos esquecer que o real objetivo dessa mudança foi dar início a um programa especial de estímulo financeiro às exportações, dessa feita, através de contratos específicos de exportação (Programas especiais de Exportação - Befiex) para empresas que se comprometessem a atingir certos limites mínimos de exportação e investimento, a teor do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.219/72:

"Art 9º Os créditos tributários instituídos pelo Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, que não puderem ser utilizados pelo estabelecimento industrial executor do programa mencionado no artigo 1º, no pagamento dos impostos devidos nas operações do mercado interno, poderão, desde que já contabilizados como receita da empresa geradora de tais créditos, ser transferidos para as outras empresas participantes do mesmo programa, as quais, por sua vez, os utilizarão de acordo com a forma e a sistemática estabelecidas pela legislação em vigor.

§ 1º omissis

§ 2º omissis

Art. 15. Os benefícios fiscais previstos na legislação em vigor não poderão ser usufruídos cumulativamente com os estabelecidos neste Decreto-Lei.

Art. 16. As empresas participantes de programas habilitadas aos benefícios deste Decreto-Lei, e dos quais decorreram investimentos novos em montantes mínimos a serem fixados pelo Ministro da Fazenda, poderá ser assegurado um prazo mínimo de manutenção dos incentivos fiscais à exportação vigorantes na data da aprovação do programa." (grifei)

Eis aí, às escâncaras, o verdadeiro objetivo da referida alteração legal, que não se sabe por que foi tão olvidada.

Dessa forma, a extinção estaria confirmada para 30 de junho de 1983, ressalvado o direito das empresas titulares de Programas Befiex, às quais tinha sido concedido Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivos Fiscais, nos termos do art. 16 do Decreto-Lei nº 1.219, de 15 de maio de 1972, a prazo certo.

O caso é, na verdade, mais simples do que parece: editaram-se 2 (duas) normas primárias, em 1979, prevendo, em ambos os diplomas (Decreto-Lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979, e Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979), o fim de um dado benefício fiscal, então em vigor, em uma certa data em 1983. Quase que simultaneamente, apenas quatro dias depois, foi editado o Decreto-Lei nº 1.724, de 07 de dezembro de 1979 (posteriormente declarado inconstitucional), que, sem alterar o prazo fatal para a extinção do benefício, veio apenas delegar competência ao Ministro da Fazenda, dentro dos limites impostos pelo Decreto nº 1.658/79, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.722/79, autorizando a aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir os estímulos fiscais de que tratam os arts. 1º e 5º do Decreto-Lei nº 491/69. Posteriormente, veio a ser editada norma em 1981, quase dois anos antes da data fatal prevista para a extinção do aludido estímulo, alterando o leque de beneficiários do citado benefício, sem, contudo, alterar o prazo, então em transcurso, previsto para o seu término em 30/06/1983. É claro que a norma específica determinando um prazo deve prevalecer sobre uma alteração que deixou em aberto esse aspecto.

Alegada antinomia lógica entre o § 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.658/79 e o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724/79 ou do art. 3º do Decreto-Lei nº 1.894/81

§ 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979 (com a redação do Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979):

"§ 2º - O estímulo será reduzido de 20% (vinte por cento) em 1980, 20% (vinte por cento) em 1981, 20% (vinte por cento) em 1982 e de 10% (dez por cento) até 30 de junho de 1983, de acordo com ato do Ministro de Estado da Fazenda".

Art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 07 de dezembro de 1979

"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. 3º Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981:

"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; (Expressões suspensas pela Resolução do Senado Federal nº 71, de 2005)

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."

O professor Paulo de Barros Carvalho é lacônico quanto a essa matéria "*Com a publicação do Decreto-Lei nº 1.724, de 07 de dezembro de 1979, foi delegada ao Ministro da Fazenda competência para dispor sobre o modo de aproveitamento do Crédito-prêmio, bem como sobre prazo de validade e alíquotas a serem aplicadas, revogando por completo as normas veiculadas pelo Decreto-Lei nº 1.658/79.*"[5]

Na mesma pisada outros doutrinadores de escol procederam da mesma forma ao longo dos diversos livros de pareceres editados sobre a matéria.

Comungo do entendimento de que a utilização do expediente da derrogação (revogação tácita) deve ser efetuada de maneira cautelosa, afinal estamos saindo do campo do direito positivo e adentrando ao campo dos conceitos e implicações lógicas, como bem advertiu Kelsen, na medida em que não é a simples ponência de nova regra jurídica no ordenamento o suficiente para promover solução a determinado conflito:

> *"In summary, it should be pointed out that the importance in legal theory is: that principles of derrogation are not logical principles, and that conflicts between norms remain unsolved unless derrogation norms are expressly stipulated or silently pressupposed, and that the science of law is just as incompetent to solve by interpretation existing conflicts between norms, or better, to repeal the validity of positive norms, as its incompetent to issue legal norms."*[6]

A abordagem kelseniana no sentido de assumir a natureza 'alógica' das normas converge para sua atitude de considerar a existência de uma norma apenas a partir de um ato de vontade realmente concreto. Esse entendimento vai ao encontro do entendimento do pai da lógica deôntica, em seu clássico *Norms, Truth and Logic* (1983): o filósofo finalandês Von Wright.

---

5 Crédito-prêmio de IPI - Estudos e Pareceres - Editoras Manole e Minha Editora, pg. 14.

6 Kelsen, Hans - Derrogation - *Essays in Jurisprudence in Honor of Roscoe Pund. Editor Ralph Newman.* The Bobb's Merrill Co, pg.1437. Tradução livre: 'Em resumo, deve-se sublinhar como importante, na teoria legal: que os princípios da 'derrogação' não são princípios lógicos e os conflitos entre normas permanecem não resolvidos, a menos que as normas derrogatórias sejam expressamente estipuladas ou pressupostas silenciosamente, e que a ciência do direito é incompetente para resolver por meio de interpretação conflitos existentes entre normas, ou melhor, para repilir a validez de normas positivas. como acontece de ser incompetente para emitir normas legais'.

Von Wright, apesar de ser o criador da lógica deôntica (lógica do 'dever ser'), em sua última fase, passa a ser cético quanto ao real papel da lógica em um ordenamento jurídico. Segundo o mesmo, as relações que existem entre as normas não são genuinamente lógicas, mas relações que se constituem em um sentido muito mais fraco que as implicações lógicas. Tais relações ele convencionou chamar de *'rational willing'* (vontade racional).

Vejamos as palavras do próprio filósofo G. H. Von Wright em seu ensaio *"Is there a logic of norms?"*[7]:

> *"Deontic logic, born in its modern form in the early fifties, has remained something of a problem child in the family of logical theories. The respects in which it appears problematic are chiefly the following three:*
>
> *a) Since norms are usually thought to lack truth-value, how can logical relations such as contradiction and entailment (logical consequence) obtain between norms? Critics of the very possibility of a logic of norms used to call norms 'a-logical'.*
>
> *There is also an opinion according to wich norms are true or false. Perhaps it can be successfully defended for some type(s) of norm. (The concept norm is not easy to delineate.) Norms as presriptions of human conduct, however, may be pronounced (un)reasonable, (un)just, (in)valid when judged by some standards which are themselves normative— but not true or false. And a good many, perhaps most, norms are prescriptive. b) omissis; c) omissis. (...)"*[8]

Nesse passo, nossos doutrinadores, ao olvidar essas preciosas lições concedidas pelos grandes mestres do direito e da lógica, ferem o princípio mais importante que existe em nosso ordenamento jurídico - o princípio da legalidade -, justamente o princípio em nome do qual começou toda essa controvérsia a respeito do crédito-prêmio, consubstanciado nas declarações de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 1.724/79 e 1.894/91. Fazendo letra morta esse mesmo princípio da legalidade que se procurou preservar, quando das indigitadas declarações de inconstitucionalidade, querem agora, e a todo custo, considerar que uma norma concretamente posta pelo legislador (Decreto-Lei nº 1.658/79) seja considerada derrogada, apenas por um conflito parcial no campo da lógica e muito mal vislumbrado, diga-se de passagem.

Segundo Kelsen, um verdadeiro conflito entre normas ocorre se, ao se obedecer ou aplicar uma determinada norma, a outra norma é necessariamente violada e vice-versa. Um

---

7 Acta Philosophica Fennica - Vol. 60 - *Six Essays in Philosophical Logic— Is there a logic of norm*? - Editor Likka Niiniluoto.

8 Tradução Livre: "A Lógica de Deôntica, nascida em seu forma moderna nos últimos cinqüenta anos, tem se comportado como 'uma criança imatura' dentro 'família' das teorias lógicas em geral. Os aspectos problemáticos não muito bem resolvidos são principalmente os três seguintes: a) Desde que as normas são pensadas comumente como carentes de 'valor de verdade', como podem as relações lógicas tais como a 'contradição' e 'implicação lógica' (conseqüência lógica) se fazer presente entre normas? Os críticos dessa possibilidade de existir uma 'lógica das normas' costumam designar as normas com um status de "a-lógicas". Há também uma opinião de acordo com a qual normas podem possuir valores de verdade ou falsidade. Talvez isso possa ser bem defendido para alguns tipos de normas. (A norma que envolve conceito não é fácil de delinear.) Normas como prescrições de conduta humana, entretanto, podem ser consideradas razoáveis ou não razoáveis, justas ou injustas, válidas ou inválidas quando julgadas por alguns padrões que são eles mesmos normativos - mas não verdadeiras ou falsas. E, para um bom número de estudiosos, talvez para maioria, as normas são essencialmente 'prescritivas' b) omissis; c) omissis (...)".

conflito parcial de normas, por outro lado, ocorre se, ao se obedecer uma determinada norma, a outra é possivelmente violada. Vejamos o exemplo dado pelo próprio Kelsen a esse respeito:

> *"Examples of conflicts of norms which are only possible (not necessary) are:*
>
> *IV— Norm (1) : All persons shall forbear to lie.*
>
> *Norm (2) : Phisicians shall lie, if this will help their patients.*
>
> *In obeying norm (2) ,norm (1) is necessarily violated; but in obeying norm (1) there is only a possibility of violating norm (2) (if a physician lies).The conflict is bilateral, but only in a partial way. It is a necessary on one side, the side of norm (2), and a possible conflict on the other side, namely, the side of norm (1)."*[9]

Trazendo o exemplo acima para o caso que se cuida:

Norma (1) - § 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979 (com a redação do Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979): *"§ 2º - O estímulo será reduzido de 20% (vinte por cento) em 1980, 20% (vinte por cento) em 1981, 20% (vinte por cento) em 1982 e de 10% (dez por cento) até 30 de junho de 1983, de acordo com ato do Ministro de Estado da Fazenda".*

Norma (2) - art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 07 de dezembro de 1979: o Ministro de Estado da Fazenda fica autorizado a aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir os estímulos fiscais de que tratam os arts. 1º e 5º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969.

A aplicação das prescrições da norma (1) não se constitui em uma violação da norma (2). E a aplicação da norma (2) é apenas possivelmente uma violação da norma (1), caso se antecipe ou se prorrogue, por exemplo, a data fatal para extinção desse benefício (30 de junho de 1983). Por outro lado, se o Ministro da Fazenda, em 30 de junho de 1983, baixa uma portaria consubstanciando definitivamente a extinção do crédito-prêmio em consonância com a prescrição contida no Decreto-Lei nº 1.658/79, onde está a antinomia lógica entre as referidas normas?

Afora isso, para se vislumbrar um mínimo de coerência na tese que propaga, relativa à derrogação tácita do referido decreto-lei, como explicar as colocações abaixo:

a) por qual motivo o Decreto-Lei nº 1.724, de 07 de dezembro 1979, foi editado quatro dias apenas após a edição do Decreto-Lei nº 1.658/79, com a alteração do Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979? Para revogar o Decreto-Lei nº 1.658/79? Lógico que não! Ou melhor, usando a terminologia de Von Wright: é racional que não seja assim! Pois, aí sim, o "Legislador racional" cometeria um verdadeiro contra-senso. Ora, a alteração da sistemática de redução gradual das alíquotas efetuada pelo alteração do Decreto-Lei nº 1.722/79 não modificou

---

9 Kelsen, Hans – Derrogation – Essays in Jurisprudence in Honor of Roscoe Pund. Editor Ralph Newman. The Bobb's Merrill Co, pg. 1.438. Tradução livre: "Exemplos de conflitos de normas que são somente 'possíveis' (não necessários) são: IV - Norma (1): Todas as pessoas devem evitar a mentira. Norma (2): Médicos devem mentir se isso ajuda a seus pacientes. Ao obedecer a norma (2), a norma (1) está necessariamente sendo violada; mas ao obedecer a norma (1) há apenas uma possibilidade empírica de violação da norma (2) (se um médico mente). O conflito é bilateral, mas somente de uma forma parcial. É necessário em um lado, no lado da norma (2), e em um conflito possível no outro lado, a saber, o lado da norma (1)."

a data fixada para a extinção definitiva do crédito-prêmio, estabelecida pelo Decreto-Lei nº 1.658/79. Mais: corroborou expressamente a data limite de vigência do subsídio - dia 30 de junho de 1983. A intenção era visivelmente aperfeiçoar a sistemática de redução gradual, visando conferir maior flexibilidade ao processo de extinção do subsídio. O Ministro da Fazenda passava a dispor de poderes delegados que lhe possibilitavam graduar, agora livremente, ao longo do ano, conforme a conveniência da política econômica, os pontos percentuais de extinção do crédito-prêmio correspondentes ao período (20% ao ano). Então, é claro que o Decreto nº 1.724/79 foi editado dentro de um contexto que visaria corroborar essa flexibilidade de graduação ao longo do ano, delegando poderes ao Ministro para tanto, mas respeitando o prazo fatal de 30 de junho de 1983. Apenas isso, e não revogar tacitamente o decreto-lei editado quatro dias antes!

b) Se o Decreto-Lei nº 1.658/79 foi derrogado pelo Decreto-Lei nº 1.724/79, haveria necessidade de o Decreto-Lei nº 1.894/81 também vir a "reforçar" essa derrogação? Como pode ser isso? Derrogado duas vezes? Vê-se que a tese contrária carece, e muito, de um mínimo de coerência.

Dessa forma, não vislumbramos essa "total antinomia" tão propalada pela doutrina, seja formal ou material, e até mesmo de incompatibilidade lógica, entre as prescrições do Decreto-Lei nº 1.658/79 e as do Decreto-Lei nº 1.894/81 ou do Decreto-Lei nº 1.724/79.

Logo, descartada está a tese de que a revogação tácita do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, teria ocorrido em função de o Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, ter regulado inteiramente a matéria ou seu conteúdo legal ser incompatível com a norma anterior (art. 2º, § 1º, da LICC).

Análise do efeito das Declarações de Inconstitucionalidade do art. 1º do DL nº 1.724/79 e inciso I do art. 3º do DL nº 1.894/81 sobre possível derrogação do DL nº 1.658/79

Vamos agora conceder um crédito à tese ora combatida. Vamos supor que por aquela propalada e equivocada implicação lógica o dispositivo do Decreto-Lei nº 1.658/79, que continha a data fatal para extinção do benefício, tenha sido de fato derrogado. No entanto, é cediço que nosso ordenamento jurídico, na esteira dos ensinamentos de Kelsen, não tolera o efeito repristinatório, quando a norma derrogatória é por sua vez revogada por outra norma. Esquecem-se, porém, que essa regra tem uma exceção pacificamente reconhecida pela doutrina: a declaração de inconstitucionalidade, com efeitos *ex tunc*, produz efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional (Decreto-Lei nº 1.724/79), implicando excepcionalmente a revalidação das normas que a lei viciada eventualmente tenha revogado (Decreto-Lei nº 1.658/79), não apenas no controle abstrato de inconstitucionalidade, mas também no controle difuso, quando a norma é suspensa por meio de resolução do Senado, *ex-vi do* art. 1º do Decreto nº 2.346/97. Ora, esse é exatamente o caso. Afinal, não há dúvidas de que a Resolução nº 71/2005, do Senado, cumpriu exatamente esse papel. Assim, seja de uma maneira ou de outra, o DL nº 1.658/79 ou não foi derrogado ou, se o foi, foi revalidado com a indigitada declaração de inconstitucionalidade.

Análise do efeito das Declarações de Inconstitucionalidade do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724/79 e inciso I do art. 3º do Decreto-Lei nº 1.894/81 sobre a vigência do Crédito-Prêmio

De fato o art. 1º do DL nº 1.724/79 e o inciso I do art. 3º do DL nº 1.894/81 foram declarados inconstitucionais em sede de controle difuso de inconstitucionalidade.

Acontece que a declaração de inconstitucionalidade destes dois dispositivos não interferiu na vigência do art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, quer na sua redação original, quer na redação introduzida pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 1.722, de 03/12/1979, uma vez que este último dispositivo legal nunca foi formalmente declarado inconstitucional, conforme, inclusive vinha recentemente se posicionando o STJ.

Merece grande destaque, então, o fato de que o Pretório Excelso limitou-se a declarar, incidentalmente, a inconstitucionalidade das delegações previstas nos dispositivos a que se refere, não emitindo qualquer pronunciamento sobre a extinção ou não do guerreado benefício fiscal.

Ao contrário, limitou-se a declarar inconstitucionais os indigitados preceptivos legais que autorizavam o Ministro de Estado a aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, suspender ou extinguir os estímulos fiscais concedidos pelos arts. 1º e 5º do Decreto-Lei nº 491/69.

Tais inconstitucionalidades macularam, então, todos os atos normativos secundários originados da viciada delegação de poderes, tanto os atos que intentaram reduzir ou extinguir o subsídio quanto os atos que intentaram majorar o subsídio ou prorrogaram-lhe a vigência além de 30 de junho de 1983.

Neste último caso estão as Portarias Ministeriais nºs 252/82 e 176/84, que, fundadas nas inconstitucionais delegações de poderes dos Decretos-Leis nºs 1.724/79 e 1.894/81, respectivamente, tentaram prorrogar o prazo de vigência do subsídio, sucessivamente, para 30 de abril de 1985 e 1º de maio do mesmo ano.

Outro argumento que se utiliza é o de que os arestos do STF apenas declararam inconstitucionais as expressões "reduzir, temporariamente ou definitivamente" ou "extinguir", do primeiro decreto-lei, e as expressões "suspender", "reduzir" ou "extinguir", do segundo decreto-lei, deixando fora do alcance do juízo declaratório a expressão "aumentar", no primeiro decreto-lei, e "estabelecer prazo, forma e condições para sua fruição, bem como majorá-los", no segundo. Isto ocorre nos REs nºs 186.359, 186.623, 180.828 e 250.288.

Segundo essa tese, isso quer dizer que a Suprema Corte, com essa omissão, teria tratado da questão da vigência de forma indireta. Numa interpretação pragmática, ao deixar fora do alcance do Juízo Declaratório de Inconstitucionalidade a expressão "aumentar", haveria "um dito no que não foi dito explicitamente": que o crédito-prêmio estaria vigente a partir da declaração de inconstitucionalidade dos indigitados preceptivos legais.

Interpretação, a meu ver, deveras desarrazoada; a uma, pois uma conclusão dessa magnitude feita pela Corte Maior precisaria estar fundamentada explicitamente no voto condutor correspondente e não de forma implícita, mesmo porque tal ilação ensejaria uma análise

sistemática de toda a legislação, envolvendo o crédito-prêmio, tal qual está sendo feita neste voto. Na verdade, se lidos os arestos do STF com cautela, observar-se-á que não foi escrita uma única linha a respeito da vigência ou não do crédito-prêmio, nem de *obter dictum*; a duas, e quem sabe o mais importante, o fundamento de validade de nenhum dos REs que versaram sobre essa matéria deixaram de fora a expressão "aumentar". É inverídica essa informação. O que houve foi um erro na elaboração das ementas em dois daqueles julgados: Recursos Extraordinários nºs 180.828 e 186.623, que deixaram de constar a expressão "aumentar" em desconformidade com o teor constante nos fundamentos dos respectivos votos. E nem poderia ser diferente, afinal, o fundamento dos referidos acórdãos lastreavam-se na preservação do princípio da legalidade, por meio da defesa de outro princípio: o da indelegabilidade de atribuições legiferantes. E isso implica não só naquilo que contraria os interesses dos contribuintes, de forma que a expressão "aumentar" não poderia ser excluída do rol das expressões atingidas pelas indigitadas inconstitucionalidades, sob pena de ferir o núcleo duro do próprio fundamento utilizado pelo STF.

Alcance das Declarações de Inconstitucionalidade

Alega-se, ainda, que nos julgados do STF (REs nºs 180.828, 186.623, 250.288 e 186.359), ao desprover tais Recursos Extraordinários da União Federal, estar-se-ia julgando procedentes os pedidos formulados pelas empresas autoras das demandas reconhecendo-lhes o direito ao crédito-prêmio de IPI, e assim a sua plena vigência à época das decisões proferidas.

Data vênia, ouso asseverar que tal ilação é deveras desarrazoada, primeiro porque desconhece que a legislação utilizada pelo operador do direito é aquela vigente à época dos fatos geradores e não aquela vigente no momento da decisão; segundo, porque desconhece que uma decisão do STF, em controle difuso, não passa de uma prejudicial levantada pelas instâncias judiciais inferiores e apreciada pela Suprema Corte, que, por sua vez, não pode dá conta de resolver toda demanda, objeto do pedido; terceiro, confunde *resultado*[10] de uma decisão com as *conseqüências* de uma decisão, advindas daquele *resultado* e, por último, e quem sabe o mais importante, todos aqueles *decisum* concentram-se no ataque à Portaria nº 960/79, que suspendeu o referido benefício no período de 1979 até 1º de abril de 1981, portanto, antes da data fatal prevista para sua extinção (30 de junho de 1983), corroborando mais uma vez para que fique de uma vez por todas assentado o fato de que o STF não se pronunciou sobre a vigência ou não do crédito-prêmio de IPI naqueles arestos, mesmo porque não haveria razão para tal.

Vejamos o voto do Ministro-Relator Marco Aurélio no RE nº 186.359-RS:

> *"Pois bem, mesmo diante desse contexto, foram editados decretos-leis autorizando o Ministro de Estado da Fazenda a aumentar, reduzir ou extinguir os estímulos fiscais previstos no Decreto-Lei nº 491/69, vindo à baila a Portaria nº 960/79, operando o fenômeno da suspensão, o que perdurou até 1º de abril de 1981. Vê-se, assim, neste primeiro passo, que se acabou por se olvidar o princípio da legalidade, dispondo-se, por*

10 *"Uma pessoa X abre a janela de um quarto. O fato de a janela achar-se aberta é um resultado da ação dessa pessoa. Com efeito, se a janela não permaneceu aberta, pelo menos por algum curto período de tempo, não podemos, com razão, asseverar que "X abriu a Janela". O fato de a temperatura do quarto baixar é uma conseqüência da ação praticada."* . Stegmüller Wolfgang, Filosofia Contemporânea, E.P.U, 85.

meio de simples portaria, sobre crédito tributário e com isso revogando-se norma de hierarquia maior. (...)". (grifei)

GATT - *Implicações*

Deve-se esclarecer ainda que a fixação de um termo final para a vigência do indigitado benefício fiscal adveio como decorrência de negociações levadas a efeito no âmbito do GATT (Acordo Geral de Tarifas e Comércio) - "Rodada Tóquio", encerrada no ano de 1979, organização que condena a concessão, pelos governos, de subsídios diretos à exportação.

Impende também referir, ainda que de passagem, que a Ata Final que incorpora os Resultados da "Rodada Uruguai" de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15/12/94, cuja execução e cumprimento foi determinada pelo Decreto nº 1.355, de 30/12/94, traz expressa, no art. 3º do *"Acordo sobre Subsídios e Medidas Compensatórias"*, a proibição de "subsídios vinculados, de fato ou de direito, ao desempenho exportador, quer individualmente, quer como parte de um conjunto de condições". Um dos casos em que se considera a ocorrência de subsídio é "quando a prática de um governo implique transferência direta de fundos" (Art. 1º do mesmo Acordo), sendo que a "Lista Ilustrativa de Subsídios à Exportação" novamente traz, em primeiro lugar, *"a concessão pelos governos de subsídios diretos à empresa ou à produção, fazendo-os depender do desempenho exportador"*.

Art. 41 do ADCT – A Lei nº 8.402/92 e a natureza setorial ou não do crédito-prêmio

Independentemente da discussão conceitual que o assunto eventualmente demande, a verdade é que, à luz da Lei nº 8.402/92, o crédito-prêmio teria natureza setorial. Tal ilação decorre de forte argumento empírico objetivo: a constatação de que o incentivo instituído pelo art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69, benefício vinculado aos exportadores, foi objeto da Lei nº 8.402/92, que o restabeleceu (art. 1º, inciso II). Se constou da referida lei é porque integrava o rol dos incentivos fiscais setoriais que foram reavaliados e confirmados.

Ora, sendo certo que os dois incentivos criados pelo citado Decreto-Lei nº 491/69 estão intrinsecamente ligados e abrangem, em princípio, as mesmas empresas, o do art. 5º possibilitando a manutenção dos créditos do IPI referentes aos insumos empregados nos produtos exportados, enquanto que o do art. 1º assegurava o crédito-prêmio sobre esses mesmos produtos exportados. Inegável, portanto, que se destinavam ao mesmo universo de empresas ou de setores produtivos, bastando apenas que a produção se destinasse à exportação.

Neste caso, têm os referidos incentivos a mesma natureza, sendo ilógico admitir que um fosse setorial e o outro não. Se a lei destinada a confirmar incentivos setoriais se referiu a pelo menos um deles, como fez, tem-se que ambos tinham natureza setorial. E se apenas um foi objeto da lei restauradora, somente este foi revigorado.

A par disso, não é verdade que a Lei nº 8.402/92 tenha reinstituído ou reconfirmado o crédito-prêmio. Em primeiro lugar, porque a referida lei teve a finalidade de confirmar aqueles incentivos que estivessem em vigor à época da promulgação da Constituição em 1988, cumprindo, neste sentido, o objetivo determinado no art. 41 do ADCT. Depois, porque

simplesmente não há qualquer referência ao crédito-prêmio na citada lei. De fato, dos incentivos criados pelo Decreto-Lei nº 491/69, foi restabelecido apenas aquele originalmente previsto no art. 5º. É o que está determinado no art. 1º, inciso II, da Lei nº 8.402/92:

> *"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;*
>
> *(...)".*

Há quem pretenda também sustentar a tese do restabelecimento do crédito-prêmio a partir do disposto no § 1º do art. 1º da Lei nº 8.402/92, incorrendo em equívoco, visto que o dispositivo não comporta tal interpretação, senão vejamos:

> *"§ 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.*
>
> *(...)".*

Considerando que a lista dos incentivos restabelecidos é a que consta dos incisos I a XV do art. 1º da Lei nº 8.402/92, a interpretação que se deve extrair do § 1º retrotranscrito é a de que ficam assegurados ao produtor-vendedor os incentivos fiscais à exportação, obviamente aqueles restabelecidos, quando as vendas forem efetuadas a empresas comerciais exportadoras. Ou seja, as vendas efetuadas a essa categoria de empresas, quando para o fim específico de exportação, continuam equiparadas a uma operação de exportação. Apenas confirmou-se a regra inicialmente prevista no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.248/72, no sentido de que os incentivos à exportação prevalecem mesmo quando há intermediação das empresas comerciais exportadoras.

Portanto, não existe na Lei nº 8.402/92 qualquer disposição restaurando o incentivo fiscal de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69.

A Resolução do Senado Federal nº 71, de 27/12/2005

Como já se colocou alhures, dado o fato de o objeto do pleito não se tratar nem de ressarcimento ou de restituição, a rigor não se precisaria também enfrentar a questão da vigência ou não do crédito-prêmio do IPI à luz da Resolução Senatorial, porém, apenas *ad argumentandum tantum*, passa-se a tratar também dessa matéria.

Como é cediço, a Resolução nº 71, de 27/12/2005, do Senado Federal, tem eficácia *erga omnes* e suspende a eficácia dos dispositivos que permitiam o Ministro da Fazenda regular o crédito-prêmio à exportação por meio de atos administrativos. Sob este aspecto seu cumprimento é obrigatório, pois estendeu o efeito da declaração do STF aos demais interessados que não participaram das ações que culminaram nos recursos extraordinários.

Há quem entenda que a resolução do Senado Federal, ainda que seja parte do processo legislativo, não tenha efeito de lei, porque não é lei de forma estrita, mas resolução, e como resolução seu alcance é restrito ao que a Constituição Federal prevê, sendo recomendável na análise do seu teor utilizar-se do método de interpretação conforme a Constituição. Sendo assim, não tem, obviamente, efeito vinculativo próprio de lei tudo aquilo que não compõe a parte dispositiva da resolução.

Feitas essas considerações iniciais, vejamos agora o teor do texto promulgado:

"RESOLUÇÃO Nº 71, DE 2005

Suspende, nos termos do inc. X do art. 52 da Constituição Federal, a execução, no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 7 de dezembro de 1979, da expressão 'ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir', e, no inciso I do art. 3º do Decreto-Lei nº 1.894, de 10 de novembro de 1981, das expressões 'reduzi-los' e 'suspendê-los ou extingui-los'.

O SENADO FEDERAL, no uso de suas atribuições que lhe são conferidas pelo inc. X do art. 52 da Constituição Federal e tendo em vista o disposto em seu Regimento Interno, e nos estritos termos das decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal,

Considerando a declaração de inconstitucionalidade de textos de diplomas legais, conforme decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal nos autos dos Recursos Extraordinários nº 180.828, 186.623, 250.288 e 186.359,

Considerando as disposições expressas que conferem vigência ao estímulo fiscal conhecido como 'crédito-prêmio de IPI', instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, em face dos arts. 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972; dos arts. 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, assim como do art. 18 da Lei nº 7.739, de 16 de março de 1989; do § 1º e incisos II e III do art. 1º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992, e, ainda, dos arts. 176 e 177 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002; e do art. 4º da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004,

Considerando que o Supremo Tribunal Federal, em diversas ocasiões, declarou a inconstitucionalidade de termos legais com a ressalva final dos dispositivos legais em vigor, RESOLVE:

Art. 1º É suspensa a execução, no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 7 de dezembro de 1979, da expressão 'ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir', e, no inciso I do art. 3º do Decreto-Lei nº 1.894, de 10 de novembro de 1981, das expressões 'reduzi-los' e 'suspendê-los ou extingui-los', preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei n.º 491, de 5 de março de 1969.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Senado Federal, em 26 de dezembro de 2005

Senador RENAN CALHEIROS

Presidente do Senado Federal".

As decisões, muito embora tenham reconhecido a inconstitucionalidade dos expressões em questão, somente geraram efeitos concretos entre as partes litigantes no alcance das respectivos acórdãos.

Assim, a fim de estender a eficácia dessas declarações, cujo mérito - a inconstitucionalidade da delegação ministerial nos referidos decretos-leis - já era há muito discutido e estava pacificado pela jurisprudência do próprio Tribunal e do extinto TFR, o Supremo, em atenção ao disposto no inciso X do art. 52 da Constituição, comunicou ao Senado Federal suas decisões, a fim de que a Câmara Alta desse vazão à sua competência, suspendendo a execução das expressões inconstitucionais destacadas nas respectivas normas federais.

Neste ponto, cabe ressaltar ponto de curial importância, em que o Jusfilósofo Karl Engisch nos ensina que a *Mens legislatoris* não é de todo importante em uma interpretação, tanto quanto a *'vontade da lei tornada palavra' - mens legis:*

> *"Com o acto legislativo, dizem os objectivistas, a lei desprende-se do seu autor e adquire uma existência objectiva. O autor desempenhou o seu papel, agora desaparece e apaga-se por detrás da sua obra. A obra é o texto, a 'vontade da lei tornada palavra', o 'possível e efectivo conteúdo de pensamento das palavras da lei'."*

Entretanto, algumas premissas do parecer do Relator Amir Lando, que aprovou a resolução senatorial, devem ser extraídas no intuito de interpretar adequadamente a Resolução. Verifica-se que o Senador, como que antecipando as polêmicas, deixou claro que o texto resolutivo não se prestaria a modificar o conteúdo das decisões do STF, estando o Senado Federal plenamente consciente dos limites de sua atuação constitucional:

> *"Por fim, temos relevante também destacar que, uma vez inclinado pela aprovação da resolução, o Senado Federal em hipótese alguma poderá modificar o conteúdo da decisão judicial, afetando, mediante a resolução senatorial suspensiva, lei ou parte de lei que não tenha sido objeto da decisão do Supremo, sob pena de extrapolar sua atribuição constitucional, pelo que agiria como legislador positivo diante de declaração de inconstitucionalidade de lei."*

Assim, ao contrário do que se apregoa, e em consonância com os limites da atuação, referidos pelo próprio Relator, verifica-se que por qualquer ângulo que se veja a questão, e para não se chegar a um absurdo, em momento algum a resolução afirma que o art. 1º do DL nº 491/69 ainda está vigorando, senão vejamos.

Análise da ressalva à luz da jurisprudência do STJ

Segundo a interpretação feita pelo próprio STJ, no que tange à ***vigência do que remanesce*** do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, o Senado Federal se referiu à vigência que remanesceu até 30/06/1983, pois o STF não emitiu nenhum juízo acerca da subsistência ou não do crédito-prêmio à exportação ao declarar a inconstitucionalidade do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 07/12/1979, e do inciso I do art. 3º do Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981.

Se as inconstitucionalidades declaradas pelo STF não impediram que o Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, revogasse o art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, em 30/06/1983, então a vigência do remanescente do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, expirou justamente em 30/06/1983.

Esta conclusão é reforçada pela interpretação dada pelo STJ aos efeitos da Resolução nº 71/2005 no julgamento do REsp nº 643.356/PE, cuja ementa é a seguinte:

"REsp 643536/PE; RECURSO ESPECIAL 2004/0031117-5

Relator(a) Ministro JOSÉ DELGADO (1105) Relator(a) p/Acórdão

Ministro FRANCISCO FALCÃO (1116) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA. Data do Julgamento 17/11/2005. Data da Publicação/Fonte DJ 17.04.2006 p. 169

Ementa

TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO. DECRETO-LEI Nº 491/69 (ART. 1º). EXTINÇÃO. JUNHO DE 1983. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 71/05. NÃO-AFETAÇÃO À SUBSISTÊNCIA DO ALUDIDO BENEFÍCIO.

I - O crédito-prêmio nasceu com o Decreto-Lei nº 491/69 para incentivar as exportações, enfitando dotar o exportador de instrumento privilegiado para competir no mercado internacional. O Decreto-Lei nº 1.658/79 determinou a extinção do benefício para 30 de junho de 1983 e o Decreto-Lei nº 1.722/79 alterou os percentuais do estímulo, no entanto, ratificou a extinção na data acima prevista.

II - O Decreto-Lei nº 1.894/81 dilatou o âmbito de incidência do incentivo às empresas ali mencionadas, permanecendo intacta à data de extinção para junho de 1983.

III - 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 nº 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. Precedentes: REsp nº 591.708/RS, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 09/08/04, REsp nº 541.239/DF, Rel. Min. LUIZ FUX, julgado pela Primeira Seção em 09/11/05 e REsp nº 762.989/PR, de minha relatoria, julgado pela Primeira Turma em 06/12/05.

IV - Recurso especial improvido."

Para melhor ilustrar o raciocínio do ilustre Ministro Teori Albino Zavascki destaca-se os seguinte trecho de seu aresto:

"Em segundo lugar, porque a Resolução 71 de 2005 do Senado Federal, bem interpretada, não é, de modo algum, incompatível com os fundamentos adotados pela jurisprudência da Seção. Esclareça-se que o art. 1º da citada Resolução contém evidente impropriedade material quando, em sua parte final, alude que fica 'preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969'. É que a declaração parcial de inconstitucionalidade, conforme faz claro a própria Resolução, não teve por objeto o art.1º DL 491/69, dispositivo esse cuja constitucionalidade jamais foi questionada. Portanto, ao se referir à parte 'remanescente' cuja vigência ficou preservada, a Resolução do Senado não poderia, logicamente, estar se referindo àquele normativo, mas sim ao remanescente dos próprios dispositivos parcialmente declarados

inconstitucionais pelo STF, a saber, o art. 1º do DL 1.724/79 e do inciso I do art. 3º do DL 1.894/91.

De qualquer modo, ainda que se interprete o aludido "remanescente" como se referindo ao próprio art. 1º do DL 491/69, a Resolução nada mais estaria fazendo do que evidenciar o que comumente ocorre. Sempre que há declaração de inconstitucionalidade parcial de certos dispositivos com redução de texto, como ocorreu no caso, o seu alcance é, obviamente, restrito à parte objeto da declaração, não produzindo o efeito de comprometer qualquer outro dispositivo. No caso concreto, portanto, a decisão tomada pelo STF não comprometeu nem o art. 1º, nem qualquer outro dos demais artigos do referido do DL 491/69. Não comprometeu, igualmente, nenhum dos demais dispositivos legais supervenientes que tratam da matéria, nomeadamente os 'remanescentes' dos Decretos-leis 1.724/79 e 1.894/81 e os do Decreto-lei 1.658/79, modificado pelo Decreto-lei 1.722/79.

Ora, é exatamente nesse pressuposto que está assentado o fundamento do voto ao início transcrito: a inconstitucionalidade parcial, declarada pelo STF, não comprometeu a legitimidade dos demais dispositivos sobre crédito-prêmio do IPI, entre os quais o art. 1º do Decreto-lei 1.658/79, modificado pelo Decreto-lei 1.722/79, que fixou em 30.06.1983 a data da extinção do referido incentivo fiscal, previsto no art. 1º do Decreto-lei 491/69. Esse entendimento, confirmado em precedente da Seção (Resp 541239/DF, Min. Luiz Fux, julgado em 09.11.2005), contou também de obter dictum em precedente do próprio STF (RE 208.260), constando, no voto do Min. Gilmar Mendes, o seguinte:

Em face da declaração de inconstitucionalidade, entendo, apenas como obter dictum, que os dispositivos do DL 1.658/79 e do DL 1.722/79 se mantiveram plenamente eficazes e vigentes. Assim, a extinção do crédito-prêmio de IPI deu-se, gradativamente, tal como se pode verificar: em 1979, redução de 30% (10% em 24 de janeiro, 5% em 31 de março, 5% em 30 de junho, 5% em 30 de setembro de 5% em 31 de dezembro); em 1980, redução de 20%; em 1982, redução de 20% e 10% até 30 de junho de 1983'."

Acontece que essa interpretação, segundo alguns, possui a falha de fazer uma análise isolada da referida ressalva, esquecendo-se de dar uma coerência aos considerandos da resolução que arrolariam doze normas federais que, direta ou indiretamente, demonstram viger o estímulo fiscal.

Tal crítica não pode prosperar: em primeiro lugar, como já foi ressaltado, a resolução senatorial só tem efeito vinculativo próprio de lei apenas no que tange a sua parte dispositiva; e por último, porque não é próprio de uma resolução senatorial se estender com considerações descritivas de como se deve interpretar sua parte dispositiva, que dizem respeito mais à ciência do direito do que a um dispositivo legal que faz parte do direito positivo.

Entretanto, vamos fazer um esforço para tentar encontrar alguma coerência entre a parte dispositiva da resolução e seus considerandos.

Análise da ressalva em conjunto com os considerandos - Argumentação a Coerência

Terminologias

Antes de avançar nesse tópico, é curial tecer alguns esclarecimentos a respeito das terminologias empregadas na indigitada resolução, sem os quais não será possível fazer uma interpretação coerente de seu teor.

O benefício relacionado à manutenção/utilização do art. 5° do Decreto n° 491/69 se diferencia do benefício do art. 1° do Decreto n° 491/69

Por oportuno, defina-se o benefício do art. 5° do Decreto n° 491/69, inicialmente, de forma negativa. Não se trata do mesmo estímulo fiscal relativo ao art. 1° do Decreto n° 491/69. Não se trata do conhecido "crédito-prêmio". O que há em comum com o "crédito-prêmio" é simplesmente o fato de se enquadrar no gênero de estímulo fiscal à exportação de manufaturados, dessa feita a partir da recuperação do IPI constante nas aquisições de matérias-primas, material de embalagem efetivamente utilizados na produção de produtos exportados. Este, sim, é um estímulo fiscal de natureza creditícia, vinculado à apuração do IPI, tal como concebido na sistemática constitucional da não-cumulatividade deste imposto.

Aliás, tal benefício sempre esteve vigente, consoante se pode verificar da leitura dos arts. 44, II, e 92, I, do Decreto n°. 87.981, de 23 de dezembro de 1982 (RIPI/82), e do art. 159 do Decreto n° 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98), a seguir transcritos:

Decreto n° 87.981/82 (RIPI/82):

(...)

Art. 44 - São isentos do imposto (Lei n° 4.502/64, arts. 7° e 8°, e Decreto-Lei n° 34/66, art. 2°, alt. 3ª):

(...)

II - os produtos saídos do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, em operação equiparada a exportação, ou para a qual sejam atribuídos os benefícios fiscais concedidos à exportação, salvo quando adquiridos e exportados pelas empresas nacionais exportadoras de serviços, na forma do Decreto-Lei n° 1.633, de 09 de agosto de 1978;

(...)

Art. 92 - É ainda admitido o crédito do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de:

I - produtos referidos nos incisos I, II, III, do artigo 44; incisos XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XX, XXII, XVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXV, XXXVI, XXXVII, XXXVIII, XLII, XLIII do artigo 45, e no artigo 46;

(...)".

Decreto n° 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98):

"(...)

Art. 159. É admitido o crédito do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização

de produtos destinados à exportação para o exterior, saídos com imunidade (Decreto-Lei nº 491, de 1969, art. 5º, e Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso II).

(...) ".

O que se quer demonstrar é que há, no teor da Resolução nº 71/2005, do Senado Federal, uma confusão conceitual generalizada no entendimento dos referidos incentivos. Refiro-me ao imbróglio causado pela ambigüidade de sentidos que gravita em torno da expressão "crédito-prêmio" do IPI, fenômeno este mais conhecido da Ciência Lingüística como Homonímia. A origem dessa ambigüidade reflete principalmente o fato de dois benefícios diferentes guardarem uma proximidade topológica dentro de um mesmo diploma legislativo (Decreto-Lei nº 491/69, arts. 1º e 5º); a exportação ser um elemento em comum nos dois benefícios: o crédito-prêmio do art. 1º é calculado em cima das exportações, enquanto o benefício referido pelo art. 5º é apurado a partir do IPI embutido nos insumos (compra) que fazem parte dos produtos exportados; o tão propalado Ato Declaratório nº 31, de 30/03/1999, ter sido infeliz ao deixar apenas implícita a sua real intenção de associar a referida vedação ao art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69 - ou seja, ao "crédito-prêmio" do IPI, e não tão-somente, conforme ficou na sua redação literal, ter se referido, de forma geral, ao "crédito-prêmio" instituído pelo Decreto-Lei nº 491/69, dando margem a que se pensasse e, o que é pior, se divulgasse, equivocadamente, primeiro, que o "crédito-prêmio" seria um benefício ligado à exportação que abrangeria tanto o referido pelo art. 1º quanto pelo art. 5º, segundo, que, por conseguinte, a vedação se referiria a ambos e não somente ao primeiro, por último, e talvez o mais importante, quiçá fossem considerados um único benefício. Outrossim, os indigitados decretos-leis que foram parcialmente declarados inconstitucionais se referiam tanto à delegação de competência relacionada ao benefício do art. 1º quanto ao do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69.

Vejamos então os pontos em que ficou assentada essa confusão entre esses dois benefícios fiscais - um extinto (art. 1º) e outro vigente (art. 5º).

O estudo da CCJ remonta à ordenação jurídico-normativa em que o estímulo fiscal está inserido, desde a Constituição de 1967 à Lei Ordinária nº 11.051, de 2004. O parecer e a resolução, a princípio, arrolaram inúmeras normas federais que, direta ou indiretamente, demonstrariam a vigência de um determinado estímulo fiscal, apenas esqueceram de apontar univocamente que estímulo seria esse. O referido no art. 1º ou no art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69, ambos dispositivos maculados pelas indigitadas declarações de inconstitucionalidades.

a - Decreto-Lei nº 1.248, de 29/11/1972: criou as *trading companies*, destinadas a atuar na área específica de exportação, mantido o produtor-vendedor - fabricante dos produtos exportáveis - como beneficiário do estímulo fiscal. Esse dispositivo obviamente se refere não somente ao art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, mas, também, ao art. 5º desse mesmo preceptivo legal; bem assim a outros benefícios relacionados à exportação que estão vigentes até hoje, como é o caso do crédito presumido do IPI (Lei nº 9.363/99), que por sinal, diga-se de passagem, na prática, veio substituir o incentivo do crédito-prêmio do IPI (art. 1º);

b - Decreto-Lei nº 1.456, de 07/04/1976 (estendeu às empresas comerciais exportadoras - trading companies - o direito à fruição do mesmo estímulo fiscal atribuído ao produtor-vendedor). A mesma fundamentação do item anterior se aplica neste caso;

c - Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, estabeleceu uma extinção gradativa do estímulo fiscal com data-limite sobre 30/06/1983; conforme já foi amplamente discutido alhures, esse decreto não foi revogado pelo Decreto-Lei nº 1.724/79, que delegou ao Ministro da Fazenda a competência para aumentar, reduzir ou extinguir o crédito-prêmio. Outrossim, o referido decreto trata tanto do benefício do art. 1º quanto do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69;

d - Decreto-Lei nº 1.722, de 03/12/1979 (mesma explicação do item anterior);

e - Decreto-Lei nº 1.724, de 07/12/1979 (delegou ao Ministro da Fazenda competência para *"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"*, tendo sido atingida pelas decisões declaratórias de inconstitucionalidade);

f - Decreto-Lei nº 1.894, 16/12/1981 (apenas alterou os beneficiários do crédito-prêmio do IPI);

g - Lei nº 7.739, de 16/03/1989. Trata-se apenas de alterações no benefício relacionado ao crédito de IPI incidente nas aquisições.

h - Lei nº 8.402, de 08/01/1992 (confirmou apenas o direito ao benefício relativo ao art. 5º do Decreto nº 481/69, não se referindo ao benefício do art. 1º);

i - Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, permitindo às empresas exportadoras de produtos manufaturados imputar ao custo, para fins de apuração do lucro líquido, os gastos no exterior com marketing de seus produtos). Não tem a ver especificamente com o art. 1º do Decreto nº 491/69, mas com qualquer custo relativo a gastos no exterior, o que também envolveria o art. 5º do Decreto nº 491/69, atualmente em vigor;

j - Decreto nº 4.544, de 26/12/2002 (estabelece a TIPI, admitindo o crédito do imposto sobre a produção de mercadorias destinadas à exportação, saídas com imunidade ou isenção). Ora, esse crédito permitido refere-se exatamente ao benefício do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69, em vigor, conforme já foi amplamente demonstrado; e

k - Lei nº 11.051, de 29/12/2004 (esta lei, convertida a partir da MP nº 219/2004, restringe a compensação de créditos por empresas que a declarem nas hipóteses de *"crédito-prêmio instituído pelo Decreto-Lei de 1969"*; é o reconhecimento expresso e normativo da inexistência do estímulo fiscal e de sua existência).

Esses considerandos apenas servem para reforçar o fato de que o art. 5º do Decreto nº 491/69 é que estaria em vigor e não o art. 1º.

Esclarecidas estas ambigüidades e não se aceitando a interpretação fornecida pelo STJ, cabe a esta autoridade julgadora, em nome da concepção de verdade como "coerência", fazer uma outra leitura da resolução do Senado para procurar um mínimo de razoabilidade em seu conteúdo, não se podendo apenas interpretar literalmente *"preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969"*.

Ademais, não existe uma interpretação totalmente dissociada de seu contexto. Nesse passo, não se pode *a priori* dizer que esse ou aquele caso não se pode fazer uma interpretação corretiva, sem uma ampla análise de seu contexto e de uma busca de coerência. Todo significado de uma expressão a ser interpretada parte sempre de um conjunto de suposições de base não encontrado na literalidade da mesma. É preciso buscar o contexto. Esclareça-se melhor através das considerações do filósofo da linguagem John R. Searle que em seu livro "Expressão e Significado", pág. 188, deixou assente que: "*num grande número de casos, a noção de significado literal de uma sentença só é aplicável relativamente a um conjunto de suposições de base e, mais ainda, que essas suposições de base não são todas, nem podem ser todas, realizadas na estrutura semântica da sentença. (...) Não há um contexto zero ou nulo de sua interpretação , e, no que concerne a nossa competência semântica, só entendemos o significado dessas sentenças sob o pano de fundo de um conjunto de suposições de base acerca dos contextos em que elas poderiam se apropriadamente emitidas.*"

O que se constata é que, na verdade, há uma patente inconsistência tanto no Parecer do Senador Amir Lando quanto em todo o teor da resolução senatorial. Apesar disso, é cediço que a coerência se revela mesmo que algumas inconsistências sejam reveladas. Coerência é um problema de grau, consistência, não. Nesse passo, não é demais aqui trazer à baila as considerações do Jusfilósofo Neil MacCormick a respeito desses conceitos, estendendo também o uso dos mesmos para o aspecto fático ou narrativo do que se pretende interpretar:

> *"Para uma decisão ter sentido com relação ao sistema ela precisa satisfazer aos requisitos de consistência e de coerência. Uma decisão satisfaz ao requisito de consistência quando se baseia em premissas normativas, que não entram em contradição com normas estabelecidas de modo válido. (...) Mas a exigência de consistência é demasiado fraca. Tanto com relação às normas quanto com relação aos fatos, as decisões devem, além disso, ser coerentes, embora, por outro lado, a consistência não seja sempre uma condição necessária para a coerência: a coerência é uma questão de grau, ao passo que a consistência é uma propriedade que simplesmente se dá ou não se dá: por exemplo, uma história pode ser coerente em seu conjunto, embora contenha alguma inconsistência interna". (Coherence in legal justification,* págs. 38, 1984) (grifei).

In casu, esclarecido o contexto no qual a expressão "crédito-prêmio" foi produzida, resta desfazer as ambigüidades e superar as inconsistências produzidas por essa equivocidade do uso de terminologias, passando a considerar na resolução senatorial as seguintes transformações de forma a restabelecer a coerência:

- onde se utiliza o art. 1° do Decreto-Lei n° 491-69, entenda-se art. 1° em conjunto com o 5° do Decreto-Lei n° 491/69; e

- onde consta "crédito-prêmio", entenda-se benefício referido, tanto o benefício ligado ao art. 1° quanto ao 5° do Decreto-Lei n° 491-69.

Em síntese, a Resolução do Senado n° 71, de 27/12/2005, ao preservar a vigência do que remanesce do art. 1o do Decreto-Lei n° 491, de 05/03/1969, se referiu à vigência que remanesceu até 30/06/1983, pois o STF não emitiu nenhum juízo acerca da subsistência ou não do crédito-prêmio à exportação ao declarar a inconstitucionalidade do artigo 1° do Decreto-Lei n°

1.724, de 07/12/1979 e do inciso I do artigo 3° do Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981. Outrossim, não se pode fazer uma leitura açodada da Resolução, de forma que a mesma indique um comando totalmente dissociado do que ficou decidido na Suprema Corte, extrapolando a sua competência. Se algo remanesceu, após junho de 1983, foi a vigência do art. 5° do Decreto-Lei nº 491/69, e não do art. 1°, pois somente essa interpretação 'conforme a Constituição' guardaria coerência com o que ficou realmente decidido pela Suprema Corte, com os considerandos da Resolução Senatorial, com a vigência inconteste até o momento do art. 5° do Decreto-Lei nº 491/69 e com a patente extinção do benefício relativo ao art. 1° do Decreto-Lei nº 491/69, em 30 de junho de 1983.

Dessa forma, para que não se alegue que não se estaria emprestando eficácia alguma à ressalva contida na resolução senatorial, podemos retrucar que, a partir de sua edição e em face de seus efeitos *erga omnes,* não se poderia, impunemente, editar hoje uma Portaria do Ministro da Fazenda, por exemplo, que tornasse extinto, diminuísse ou suspendesse o benefício do art. 5° do Decreto nº 491/69. Outro efeito da resolução seria vincular aos órgãos de julgamento administrativo ou judicial que estivessem tratando de situações concretas que envolveriam os atos normativos secundários originados da viciada delegação de poderes, tanto os atos que intentaram suspender ou extinguir o subsídio quanto os atos que intentaram majorar o subsídio ou prorrogaram-lhe a vigência além de 30 de junho de 1983.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2007.

ANTONIO BEZERRA NETO

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04 / 10 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650