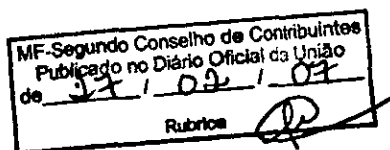




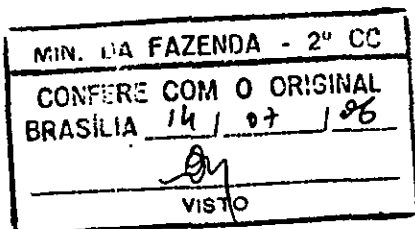
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



Recorrente : PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS



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

NORMAS PROCESSUAIS. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. O pedido de aplicação da taxa Selic resta prejudicado em decorrência do indeferimento do pedido de ressarcimento

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Sandra Barbon Lewis (Relatora), e Adriane Maria de Miranda. Designada a Conselheira Nayra Bastos Manatta para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Conselheira-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Nayra Bastos Manatta, e Júlio César Alves Ramos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 14.07.06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito-prêmio de IPI (fls.01/03), protocolado em 23 de novembro de 2004, referente aos anos de 2001 e 2002, no valor atualizado de R\$ 48.609.763,59. Os créditos originam-se de vendas realizadas para o exterior, em consonância com o Decreto-Lei nº 491/69, artigo 1º, ratificado pelo Decreto-Lei nº 1.894/81, regulamentado pelo Decreto nº 64.833/69 e com a Lei nº 10.637/02.

Em Despacho Decisório, a Delegacia da Receita Federal em Ponta Grossa, às fls. 115/129, indeferiu o pedido formulado, sob o argumento de não haver previsão legal para a autorização do ressarcimento, posto que através do Decreto-Lei nº 1.658/79, estabeleceu-se a extinção gradual do benefício, que ocorreu em junho de 1983; fundamentou o indeferimento nas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal nº 226/2002 e nº 460/2004, e no Ato Declaratório SRF 31/1999 e quanto à atualização de valores baseada na taxa Selic, considerou inaplicável ao caso.

Inconformado, o Contribuinte apresentou Impugnação (fls. 131/148), onde alegou que o pedido encontra fundamento na Lei nº 1.894/81; que a extinção do benefício, prevista pela Lei 1.658/79, foi declarada inconstitucional pelo antigo Tribunal de Recursos, motivo pelo qual as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal nº 226/2002, nº 460/2004 e o Ato Declaratório SRF 31/1999, contrariam a norma vigente e, por isso, não devem ser considerados, posto que aos órgãos da Administração Pública, cabe submissão aos ditames legais, sob pena de inconstitucionalidade; requereu, ainda, aplicação da taxa Selic sobre o valor a ser ressarcido, juntou jurisprudência.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 195/201, manteve a decisão impugnada, sob o fundamento de estar o crédito-prêmio de IPI extinto desde junho de 1983, através do Decreto-Lei nº 1.658/79 e que, quando em vigência, não era de competência da Secretaria da Receita Federal a análise de pedidos de ressarcimento, apresentou jurisprudência.

O Contribuinte interpôs Recurso (fls. 204/225), onde repisa todos os argumentos expendidos em sua Impugnação.

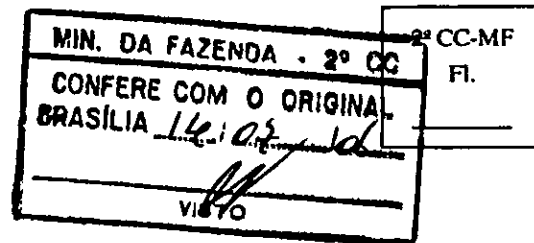
É o relatório.

 2



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA
SANDRA BARBON LEWIS

Conforme relatado, o presente processo trata de pedido de ressarcimento do incentivo de IPI às exportações a que se refere o art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69 (crédito-prêmio), no tocante às alegadas exportações que a Recorrente efetuou nos anos de 2001 e 2002.

É assente que a natureza jurídica desse incentivo, a despeito de intitulado de "crédito tributário" pelo diploma legal que o instituiu, é financeira, consoante demonstrado no parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Fazenda, datado de 27/08/81, da lavra do então Procurador-Geral, Dr. Cid Heráclito de Queiroz, valendo reproduzir os seguintes excertos:

11. Quanto à natureza, o estímulo em causa é do gênero fiscal, por se relacionar com o fisco, e da espécie mais propriamente financeira do que tributária, como se verá adiante.

(...)

21. O certo é que o art. 2º, parte inicial, do referido Decreto-lei no 491, de 1969, dispôs que "o crédito tributário a que se refere o artigo anterior será calculado sobre o valor (FOB ou CIF, conforme o caso), em moeda nacional, das vendas para o exterior...

22. Mas, o "crédito tributário" em causa não é evidentemente, o crédito tributário de que trata o Código Tributário Nacional, crédito da Fazenda Pública, decorrente de obrigação legal, contra o contribuinte, sujeito passivo.

23. Ao contrário, o estímulo fiscal em lide é crédito do fabricante ou exportador de produto manufaturado contra a Fazenda Nacional, em razão da exportação e conseqüente receita cambial.

24. Esse crédito (do fabricante ou exportador contra a Fazenda), calculado mediante alíquotas do IPI, deve ser utilizado na compensação com créditos da Fazenda contra a empresa fabricante ou exportadora. E se compensados os tributos federais, na forma prevista no Decreto-lei, ainda houver saldo, o crédito deverá ser realizado em dinheiro, à conta do Tesouro Nacional.

25. Nesse ponto nuclear, descaracteriza-se, substancialmente, o pretendido "ressarcimento", porquanto o exportador poderá utilizar o crédito concedido pela Fazenda para pagar tributo que não haja onerado o produto exportado e, até mesmo, transformá-lo em espécie, ou seja, em prêmio financeiro, strictu sensu.

26. Evidencia-se, pois, que o vocábulo crédito, foi empregado na acepção de direito de compensar tributos federais, devidos ou de haver dinheiro em espécie.

27. Portanto, os incentivos gerados à luz do Decreto-lei no 491, de 5.3.69, são de natureza financeira. E, conseqüentemente, são inaplicáveis à espécie as disposições contidas no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.66).

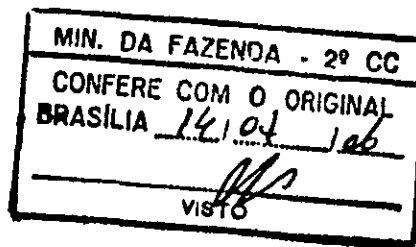
(...)

78. Ante o exposto, forçosas são as conclusões:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



1º) Os incentivos ou estímulos podem ser classificados em três grupos: cambiais, creditícios e fiscais, estes últimos subdivididos em tributários e financeiros;

2º) O incentivo do art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5-3-69, legalmente denominado crédito tributário, tem a natureza de estímulo fiscal financeiro e, por isso mesmo, ficou conhecido como crédito-prêmio.

Dessume daí que a questão da extinção do direito de pleitear o crédito-prêmio de IPI não passa pelas disposições do CTN concernentes ao indébito tributário.

Considerando que a natureza do crédito-prêmio de IPI é financeira, o crédito que dele decorre a favor do contribuinte caracteriza uma dívida passiva da União, o que, segundo também bem exposto no PN CST 515/71 acerca da prescrição do direito de reclamá-lo, torna aplicável o disposto no art. 1º do Decreto nº 20.910/32, verbis:

Art. 1º - As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em 5 (cinco) anos, contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

Nesse sentido também se inclina a jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre a matéria, conforme se verifica na ementa Resp nº 48.667-DF:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CRÉDITO-PRÊMIO (IPI). PRESCRIÇÃO. CTN, artigos 173 e 174. Decreto nº 20.910/32. CPC, artigo 219, § 1º.

1. Os créditos fiscais decorrentes do crédito-prêmio do IPI são albergados pela prescrição das parcelas anteriores ao prazo quinquenal, no caso, verificado a partir do ajuizamento da ação.

2. Recurso provido.

Portanto, levando-se em conta que *in casu* “a data do ato ou fato” de que esta peculiar “dívida passiva da União” tem a sua origem é a que corresponde à “efetiva exportação”, vale dizer “embarque para o exterior”, nos termos do disposto no art. 3º do Decreto nº 64.833/69,¹ conclui-se que, os valores em questão não estão extintos, haja vista tratar-se de embarques ocorridos em 2001 e 2202, cujo pedido em tela foi protocolizado em 23 de novembro de 2004 (pág. 1), o que nos leva a enfrentar a polêmica em torno da revogação do crédito-prêmio de IPI.

No tangente à questão do restabelecimento do benefício do crédito-prêmio de IPI, sem definição de prazo, mercê da declaração incidental de inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 1.724/79, consoante jurisprudência que vinha prosperando no Superior Tribunal de Justiça, devemos trazer à discussão que tal posicionamento não é unânime naquela Corte. Através do Resp 591708, cujo trecho abaixo transcrito é elucidativo, o STJ passou a adotar tese diversa do Recorrente.

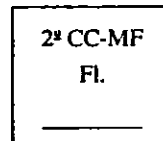
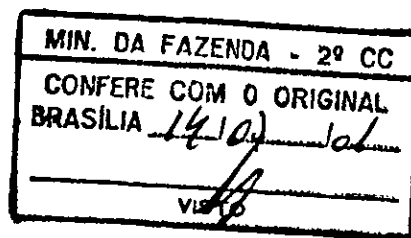
1. O art. 1º do Decreto-lei 1.658/78, modificado pelo Decreto-lei 1722/79, fixou em 30.06.1983 a data de extinção do incentivo fiscal previsto no art. 1 do Decreto-lei

¹ 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



491/69 (crédito-prêmio de IPI relativo à exportação de produtos manufaturados.) 5. Finalmente, ainda que se pudesse superar a fundamentação alinhada, a vigência do benefício em questão teria, de qualquer modo, sido encerrada, na melhor das hipóteses para os beneficiários, em 05 de outubro de 1990, por força do art. 41., parágrafo 1, do ADCT, já que o referido incentivo fiscal setorial não foi confirmado por lei superveniente. (grifamos).

Desta forma, o argumento que as instâncias administrativas deveriam acompanhar o entendimento sobre a matéria então prevalecente no STJ é improcedente, pois, vê-se que nesta Corte a matéria debatida ainda não navega sobre águas tranquilas.

A declaração incidental de inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 1.724/79 em absoluto implica o restabelecimento "sem definição de prazo" do crédito-prêmio de IPI.

Essa posição encontra-se exposta com clareza e a precisão de costume pelo ilustre conselheiro Jorge Freire nos seguintes termos (Acórdão nº 202-15.783):

...

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

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

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

§ 2º Feita a dedução, e havendo excedente de crédito, poderá o mesmo ser compensado no pagamento de outros impostos federais, ou aproveitado nas formas indicadas por regulamento."

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

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

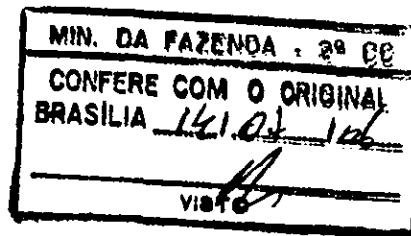
Contudo, essa sistemática foi sendo modificada, conferindo-se tal benefício também à empresa exportadora, conforme dispôs o Decreto-Lei nº 456/76 em seu artigo 1º:

"Art. 1º. As empresas comerciais exportadoras constituídas na forma prevista pelo Decreto-Lei nº. 1.248, de 29 de novembro de 1972, gozarão do crédito tributário de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, observadas as disposições deste Decreto-Lei, nas suas vendas ao exterior dos produtos manufaturados adquiridos do produtor-vendedor.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



2ª CC-MF
Fl. _____

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

De seu turno, o Decreto-Lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979, prescreveu a gradual extinção do benefício em tela, sendo seu prazo final 30 de junho de 1983. O art. 1º daquele diploma, assim deliberou:

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

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

a 24 de janeiro, em 10% (dez por cento);

a 31 de março, em 5% (cinco por cento);

a 30 de junho, em 5% (cinco por cento);

a 30 de setembro, em 5% (cinco por cento);

a 31 de dezembro, em 5% (cinco por cento).

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

O Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979, deu nova redação ao transcrito parágrafo 2º, alterando a forma de extinção do estímulo a partir de 1980, mas mantendo o mesmo prazo fatal de sua extinção, conforme redação de seu artigo 3º, a seguir reproduzida.

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

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

Posteriormente, com a edição do Decreto-Lei nº 1.724, de 07 de dezembro de 1979, foi delegado competência ao Ministro da Fazenda para aumentar, reduzir ou extinguir os incentivos fiscais de que tratavam os artigos 1º e 5º do Decreto-Lei nº 491/69. O artigo 1º daquele Decreto-Lei foi vazado nos seguintes termos:

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

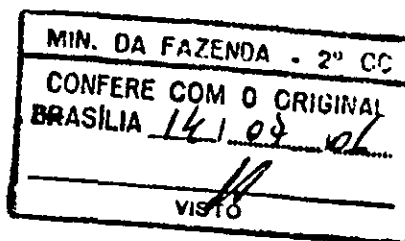
Com amparo nessa norma, o Ministro da Fazenda editou as Portarias nºs 960/79, que suspendeu o incentivo por tempo indeterminado, 78/81, que o restabeleceu a partir de 1981, e 252/82, que estendeu o benefício até 30/04/1985, portanto além do prazo estipulado no Decreto-Lei nº 1.658/79. Tais Portarias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

[Assinatura] 6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



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

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

I - o crédito do imposto sobre produtos industrializado que haja incidido na aquisição dos mesmos;

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

Para os que assim defendem, o Decreto-Lei nº 1.894/81, ao estender o crédito-prêmio às empresas exportadoras, teria restabelecido o estímulo fiscal sob análise sem fixação de prazo, desta forma, tacitamente, revogando a expressa extinção em 30 de junho de 1983, fixada nos Decretos-Leis nºs 1.658/79 e 1.722/79.

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

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

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

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

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

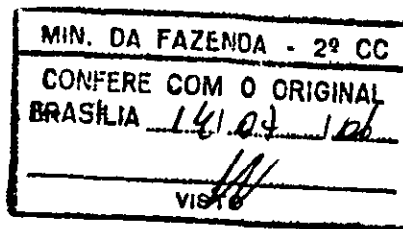
7.1.1 Como antes visto, inicialmente, o incentivo era destinado apenas aos produtores exportadores, os quais efetuavam a compensação na própria escrita fiscal, mesmo que a operação fosse efetivada por empresa exportadora. Assim, havendo exportação diretamente pelo produtor, ou por intermédio de empresa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

[Assinatura] 7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



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

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

Dispunha a Portaria 89, de 8 de abril de 1981:

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

[...]

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

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

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

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

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

[...]

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

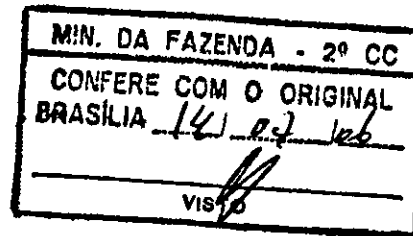
[...]

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



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

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

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

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

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

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

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

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

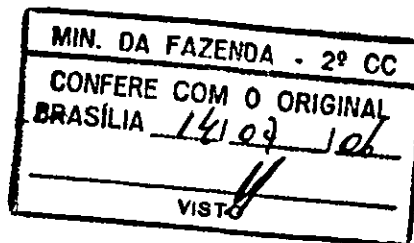
O Decreto-Lei 1.894/81 não revogou expressamente o Decreto-Lei 1.658/79 e 1.722/79, estes determinando a extinção do incentivo em 1983; seu art. 4º apenas dispunha sobre a revogação do art. 4º do Decreto-Lei 491/69 e do Decreto-Lei 1.456/76.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



2º CC-MF
Fl.

Não há, evidentemente, nenhuma incompatibilidade dessas disposições com a extinção programada, pois não fixaram, expressamente, nenhum prazo diverso daquele antes estabelecido. Também a delegação, contida tanto no Decreto-Lei 1.894/81 quanto no Decreto-Lei 1.724/79, não importa contrariedade à anterior fixação do prazo de extinção, pois representa antes possibilidade que determinação [item 13, infra].

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

Também improcedente a alegação de que "declarada a inconstitucionalidade do Decreto-Lei 1.724/79, ficaram sem efeito os Decretos-Leis nºs 1.722/79 e 1.658/79, tornando-se aplicável o Decreto-Lei nº 491, expressamente referido no Decreto-Lei nº 1.894/81 que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição do prazo".

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

"A inconstitucionalidade da delegação

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

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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 14/04/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

O STF, julgando o recurso extraordinário n.º 186.359-5/RS, em que também se debatiam créditos referentes ao período de 01.01.80 a 01.04.81, interposto contra acórdão fundamentado na arguição de inconstitucionalidade desta Corte, acima referida, proferiu, em 2002, decisão por maioria, e declarou, apenas, a inconstitucionalidade da expressão "ou extinguir", constante do art. 1.º do Decreto-Lei 1.724/79 - muito embora a ementa do julgado refira a inconstitucionalidade também do inciso I do art. 3.º do Decreto-Lei 1.894 e incluía a autorização para "suspender, aumentar ou reduzir".

12. Assim, as delegações contidas no art. 1.º do Decreto-Lei 1.724/79 e no inciso I do art. 3.º do Decreto-Lei 1.894/81 são inconstitucionais, conforme decisões supra-referidas, em especial a arguição nesta Corte, cujos fundamentos são adotados para reconhecer a inconstitucionalidade referida. Todavia, tomados os limites da lide nos precedentes da arguição de inconstitucionalidade no extinto TFR, nesta Corte e o julgamento do recurso extraordinário supracitado, não prospera a alegação de que a decisão do STF teria reconhecido a plena vigência do crédito-prêmio do IPI. Reconheceu, tão-somente, a impossibilidade de suspensão veiculada por Portaria escudada na delegação posta em Decretos-Leis, restrita ao período 1980-1981. No mesmo contexto e sentido as decisões nos RE 186.623-3/RS, 180.828-4/RS e 250.288-0/SP. Frise-se: as decisões referem-se a créditos de incentivo suspensos no início da década de 1980, sem qualquer implicação sobre o prazo extintivo determinado pelos Decretos-Leis 1.658/79 e 1.722/79, dispositivos sequer mencionados nessas decisões.

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

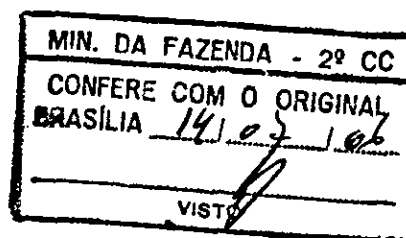
Inobstante, a declaração de inconstitucionalidade que sobre ela se abateu tem o efeito de retirar-lhe do mundo jurídico. O mesmo se aplica ao disposto no inciso I do art. 3.º do Decreto-Lei 1.894/81. No sistema jurídico pátrio, a inconstitucionalidade da norma afeta-a desde o início. Uma norma inconstitucional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

....

Assim, não tendo os referidos dispositivos produzido efeito algum, permaneceu vigente a norma anterior que disciplinava a matéria. Não se trata, pois, de revogação, nem de repristinação, mas, tão-somente, dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade. Conexa com a inconstitucionalidade está a alegação de que o Decreto-Lei 1.722/79, ao modificar a redação do § 2º do art. 1.º do Decreto-Lei 1.658/79, teria revogado a regra que previa a extinção do benefício.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681

pois foi suprimida a expressão até sua total extinção. Entretanto, a alegação não procede, visto que descontextualizada. Isso porque o próprio caput do art. 1.º do Decreto-Lei 1.658 previa a extinção do benefício [item 4], redação não modificada pelo Decreto-Lei 1.722, sendo, portanto, desnecessária referência nesse sentido em qualquer parágrafo do referido artigo a fim de operar a extinção. Inaceitável se pretender interpretar isoladamente um parágrafo, cujo resultado ainda contraria o disposto no caput do artigo.

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

Portanto, declarada a inconstitucionalidade, nenhum efeito produziu a delegação - muito menos o de revogar qualquer dispositivo em contrário -; não houve, por outro lado, repristinação de norma revogada, pois de revogação não se tratou. Inexistente norma jurídica primária posterior aos Decretos-Leis 1.658/79 e 1.722/79 que, expressa ou implicitamente, tenha alterado o prazo de extinção, incidiram eles, determinando o fim do crédito-prêmio em 30.06.83. (negritei e sublinhei)."

Somando-se a nossa exposição, a matéria debatida encontra-se sob a égide regulamentar constitucional anterior, pois a Constituição Federal de 1988 em seu ADCT dispõe:

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

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

Assim, mesmo que consigamos superar toda a discussão anterior, além de **05 de outubro de 1990** o crédito prêmio do IPI não sobreviveria.

Finalizando, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em decisão do Processo nº 10380.010015/2002-82, Acórdão nº 202-15.755, de relatoria do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, em decisão cuja ementa segue abaixo transcrita, fundamenta nossa posição.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 14/06/06
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

NORMAS PROCESSUAIS. RESSARCIMENTO DE INCENTIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO. *Eventual direito a pleitear restituição de créditos de IPI referentes a incentivos fiscais à exportação prescreve em cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador do benefício pleiteado, in casu, a exportação do produto.*

CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI.

O Crédito-prêmio do IPI, instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969, foi extinto em 30 de junho de 1983.

Recurso ao qual se nega provimento.

Já o requerimento feito pelo Recorrente de ter os valores de seu pedido de ressarcimento corrigidos pela TAXA SELIC resta prejudicado, em decorrência da improcedência de seu pleito principal.

Assim, nego provimento integral ao RECURSO VOLUNTÁRIO apresentado pelo Recorrente, no sentido de declarar, i) que o crédito-prêmio de IPI, instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969, foi extinto em 30 de junho de 1983, ii) que resta prejudicado o julgamento da aplicação da TAXA SELIC no caso em concreto, em decorrência do indeferimento do pedido principal.

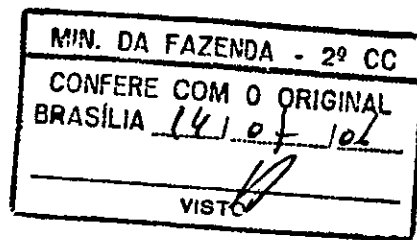
Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005

SANDRA BARBON LEWIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



2ª CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-DESIGNADA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso apresentado encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

A questão a ser tratada refere-se à vigência do crédito-prêmio do IPI. Esta questão foi brilhantemente enfrentada pelo Conselheiro Jorge Freire quando do julgamento do RV 124.417, razão pelas quais adoto, na íntegra o voto proferido como minhas razões de decidir:

Do relatado, emerge que a recorrente averba, em resumo, que o beneplácito fiscal criado pelo art. 1º do Decreto-lei 491/69 estaria ainda vigendo, com o que não pactuo, vez entender que o mesmo foi extinto em 30 de junho de 1983, conforme as razões a seguir deduzidas.

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

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

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

§ 2º Feita a dedução, e havendo excedente de crédito, poderá o mesmo ser compensado no pagamento de outros impostos federais, ou aproveitado nas formas indicadas por regulamento.

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

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

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

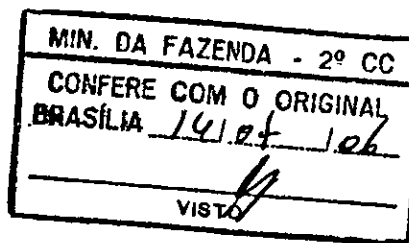
Art. 1º. As empresas comerciais exportadoras constituídas na forma prevista pelo Decreto-lei nº. 1.248, de 29 de novembro de 1972, gozarão do crédito tributário de que trata o artigo 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, observadas as disposições deste Decreto-lei, nas suas vendas ao exterior dos produtos manufaturados adquiridos do produtor-vendedor.

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

134



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681

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

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

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

a 24 de janeiro, em 10% (dez por cento);

a 31 de março, em 5% (cinco por cento);

a 30 de junho, em 5% (cinco por cento);

a 30 de setembro, em 5% (cinco por cento);

a 31 de dezembro, em 5% (cinco por cento).

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

O Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979, deu nova redação ao transcrito parágrafo 2º, alterando a forma de extinção do estímulo a partir de 1980, mas mantendo o mesmo prazo fatal de sua extinção, conforme redação de seu artigo 3º, a seguir reproduzida.

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

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

Posteriormente, com a edição do Decreto-Lei nº 1.724, de 07 de dezembro de 1979, foi delegada competência ao Ministro da Fazenda para aumentar, reduzir ou extinguir os incentivos fiscais de que tratavam os artigos 1º e 5º do Decreto-lei 491/69. O artigo 1º daquele Decreto-lei foi vazado nos seguintes termos:

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

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

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

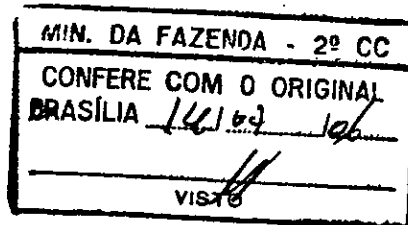
Art. 1º - Às empresas que exportarem, contra pagamento em moeda estrangeira conversível, produtos de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno, fica assegurado:

134 //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



I – o crédito do imposto sobre produtos industrializado que haja incidido na aquisição dos mesmos;

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

Para os que assim defendem, o Decreto-Lei nº 1.894/81 ao estender o crédito-prêmio às empresas exportadoras, teria restabelecido o estímulo fiscal sob análise sem fixação de prazo, desta forma, tacitamente, revogando a expressa extinção em 30 de junho de 1983, fixada nos DLs 1.658/79 e 1.722/79.

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

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

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

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

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

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

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

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

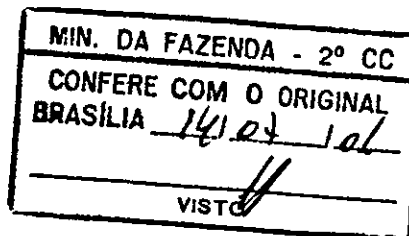
Disponha a Portaria 89, de 8 de abril de 1981:

134 /



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



I - O valor do estímulo fiscal de que trata o artigo 1.º do Decreto-lei n.º 491, de 5 de março de 1969, será creditado a favor do beneficiário, em estabelecimento bancário.

[...]

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

II.1 - Nos casos de exportação efetuadas por empresas comerciais exportadoras, de que trata o Decreto-lei n.º 1.248, de 29 de novembro de 1972, a base de cálculo será a diferença, entre o valor FOB e o preço de aquisição ao produtor-vendedor, nos termos do Decreto-lei n.º 1.456, de 7 de abril de 1976.

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

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

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

[...]

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

[...]

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

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

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

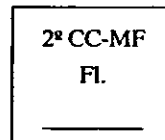
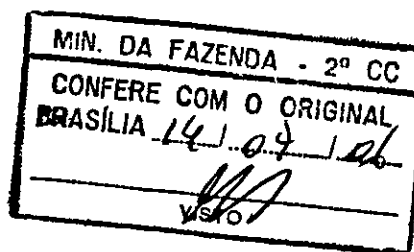
"Quando as leis novas se reportam às antigas, ou as antigas às novas, interpretam-se umas pelas outras, segundo a sua intenção comum, naquela parte que as derradeiras não têm ab-rogado" (3); atingem todas o mesmo objetivo: as recentes não conferem mais regalias, vantagens, direitos do que as normas a que explicitamente se referem (4),

134



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



salvo disposição iniludível em contrário. (Hermenêutica e Aplicação do Direito, 14.ª ed., Ed. Forense, p. 263)

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

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

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

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

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

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

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

Não há, evidentemente, nenhuma incompatibilidade dessas disposições com a extinção programada, pois não fixaram, expressamente, nenhum prazo diverso daquele antes estabelecido. Também a delegação, contida tanto no DL 1.894/81 quanto no DL 1.724/79, não importa contrariedade à anterior fixação do prazo de extinção, pois representa antes possibilidade que determinação [item 13, infra].

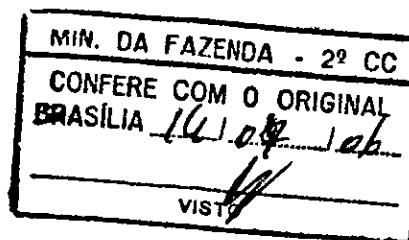
Mais consentâneo se mostra ver o DL 1.894/81 como lei nova, estabelecendo disposições especiais a par das já existentes no DL 491/69, referindo-se ao gerenciamento do benefício - redirecionando-o em determinada situação já parcialmente contemplada. Insere-se, portanto, na seqüência de alterações impostas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

134



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



Também improcedente a alegação de que "declarada a inconstitucionalidade do Decreto-lei 1.724/79, ficaram sem efeito os Decretos-lei 1.722/79 e 1.658/79, tornando-se aplicável o Decreto-lei 491, expressamente referido no Decreto-lei 1.894/81 que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição do prazo".

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

A inconstitucionalidade da delegação

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

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

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

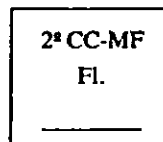
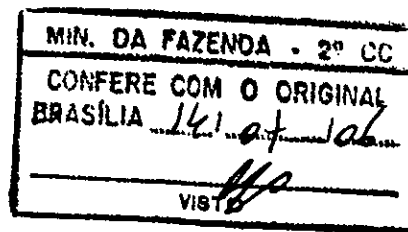
O STF, julgando o recurso extraordinário n.º 186.359-5/RS, em que também se debatiam créditos referentes ao período de 01.01.80 a 01.04.81, interposto contra acórdão fundamentado na arguição de inconstitucionalidade desta Corte, acima referida, proferiu, em 2002, decisão por maioria, e declarou, apenas, a inconstitucionalidade da expressão "ou extinguir", constante do art. 1.º do DL 1.724/79 - muito embora a ementa do julgado refira a inconstitucionalidade também do inciso I do art. 3.º do DL 1.894 e inclua a autorização para "suspender, aumentar ou reduzir".

12. Assim, as delegações contidas no art. 1.º do DL 1.724/79 e no inciso I do art. 3.º do DL 1.894/81 são inconstitucionais, conforme decisões supra-referidas, em especial a arguição nesta Corte, cujos fundamentos são adotados para reconhecer a inconstitucionalidade referida. Todavia, tomados os limites da lide nos precedentes da arguição de inconstitucionalidade no extinto TFR, nesta Corte e o julgamento do recurso extraordinário supracitado, não prospera a alegação de que a decisão do STF teria reconhecido a plena vigência do crédito-prêmio do IPI. Reconheceu, tão-somente, a impossibilidade de suspensão veiculada por Portaria escudada na delegação posta em decreto-lei, restrita ao período 1980-1981. No mesmo contexto e sentido as decisões nos RE 186.623-3/RS, 180.828-4/RS e 250.288-0/SP. Frise-se: as decisões referem-se a créditos de incentivo suspensos no início da década de 1980, sem qualquer implicação

134



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681

sobre o prazo extintivo determinado pelos DL 1.658/79 e 1.722/79, dispositivos sequer mencionados nessas decisões.

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

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

....

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

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

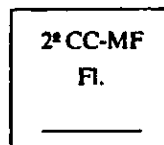
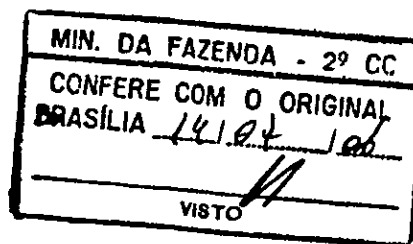
Portanto, declarada a inconstitucionalidade, nenhum efeito produziu a delegação - muito menos o de revogar qualquer dispositivo em contrário -; não houve, por outro lado, repristinação de norma revogada, pois de revogação não se tratou. Inexistente norma jurídica primária posterior aos DL 1.658/79 e 1.722/79 que, expressa ou

134



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681



implicitamente, tenha alterado o prazo de extinção, incidiram eles, determinando o fim do crédito-prêmio em 30.06.83. (negritei e sublinhei)

Por derradeiro, não identifiquei nenhuma ilegalidade na decisão objurgada por ter-se ancorado em ato do Secretário da Receita Federal que determinava a todos seus órgãos subordinados que deveria ser liminarmente indeferido pedido administrativo lastreado no artigo 1º do DL 491/69.

O órgão julgador a quo, vinculado à SRF, de estrutura vertical e com administração monocrática, nada mais fez que dar cumprimento a ato de seu dirigente máximo, dessa forma atendendo a um dos princípios modulares da administração pública, a subordinação hierárquica. Portanto, estando aquele ato administrativo, no qual fundou-se a r. decisão, em plena vigência e dotado de total eficácia, não vislumbro naquela decisão qualquer mácula de ilegalidade. De outro turno, com base no entendimento acima exposto quanto à vigência do benefício fiscal estipulado no art. 1º do DL 491/69, também não identifiquei na IN SRF 226/2002 qualquer ilegalidade.

Em síntese:

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

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

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

4 - o Decreto-Lei nº 1.894/81 não estendeu o incentivo debatido, pois a empresa comercial exportadora já era beneficiada com o crédito-prêmio desde 1976, havendo apenas reorganização e redirecionamento do incentivo em determinada situação já parcialmente contemplada.

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

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

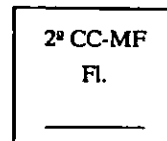
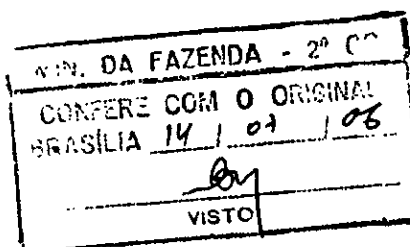
b) ainda que se considerasse que os Decretos-Leis nºs 1.724/79 e 1.894/81 tivessem revogado tacitamente os Decretos-Leis nºs 1.658/79 e 1.722/79, com a declaração de inconstitucionalidade daqueles, estes teriam pleno vigor, operando a extinção.

6 - A IN SRF 226, de 18 de outubro de 2002, não padece de qualquer coima de ilegalidade.

184



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10940.002564/2004-52
Recurso nº : 129.955
Acórdão nº : 204-00.681

Gabriel Lacerda Troianelli, na monografia "Incentivos Setoriais e Crédito-Prêmio de IPI" (Ed. Lúmen Júris, Rio de Janeiro, 2002, pag. 29-39), contextualiza, sob a ótica macro-econômica, a criação do benefício em exame. Assevera ele:

"O estímulo à exportação de produtos manufaturados surge em um contexto de profundas alterações estruturais na economia brasileira que se deram a partir de meados do século passado nas economias tradicionalmente exportadoras de produtos agrícolas ou minerais que, no contexto do pós-guerra, viram-se compelidas a mudar a estrutura econômica no sentido de, em uma primeira fase, substituir as importações de bens de consumo e capital por meio de uma produção própria, e, em um segundo momento, tentar exportar esses bens industrializados, que, incapazes de concorrer com as grandes economias industriais sob o aspecto da qualidade, tinham como único meio de aceitação no mercado externo a oferta desses bens por preços que os fizessem competitivos.

...

Com efeito, a passagem de uma economia tradicionalmente agrária para industrial demandava, necessariamente, um forte estímulo às exportações dos produtos dessa indústria incipiente, não só para fortalecer essa indústria como para promover o equilíbrio da balança comercial, uma vez que geralmente as máquinas e equipamentos necessários para a criação dessas indústrias, especialmente dos bens de consumo, eram importados e o país não tinha condições de, como o objetivo de promover o desenvolvimento industrial, operar seguidamente em condições deficitárias no exterior"

Diante do exposto nego provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005.

NAYRA BASTOS MANATTA