

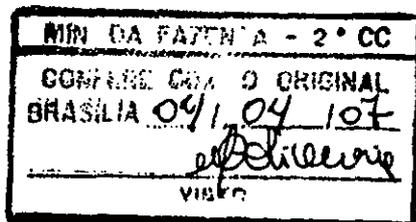
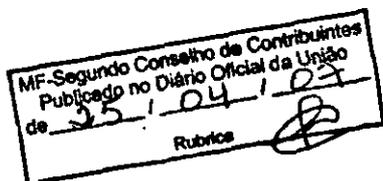


**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

**Processo nº** 10980.003479/2005-16  
**Recurso nº** 136.253 Voluntário  
**Matéria** IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO-PRÊMIO.  
**Acórdão nº** 203-11.708  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2007  
**Recorrente** LAMISUL COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA.  
**Recorrida** DRJ em PORTO ALEGRE-RS

---



**IPI. CRÉDITO PRÊMIO. PRESCRIÇÃO.**

Prescreve em cinco anos da data do efetivo embarque para o exterior o direito ao aproveitamento do crédito-prêmio do IPI.

**VIGÊNCIA. FORMA DE APROVEITAMENTO.**

É incabível o ressarcimento ou a compensação de crédito-prêmio do IPI com débitos tributários, havendo portaria ministerial que dispõe expressamente sobre sua forma de efetivação mediante crédito em estabelecimento bancário, à vista de declaração de crédito instituída pela Cacex.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES em negar provimento ao recurso, nos seguintes termos: I) por unanimidade, para reconhecer a prescrição dos créditos originados de exportações cuja data de embarque para o exterior seja anterior a 14 de abril de 2000; e II) no mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Roberto Velloso (Suplente), Valdemar Ludvig, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton César Cordeiro de Miranda. Os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra votam pelas conclusões e apresentarão Declaração de Voto em conjunto.

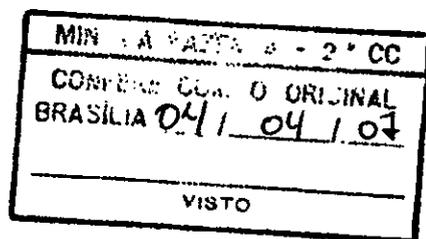
*Ant.º 3ºº neto*  
ANTONIO BÉZERRA NETO

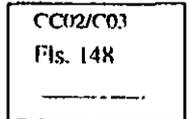
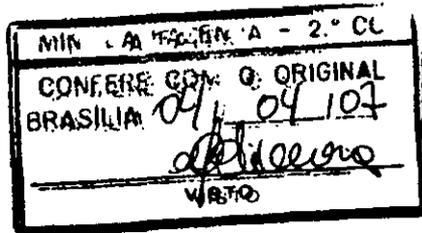
Presidente

*S. Oliveira*  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

Relatora

Ausente, justificadamente o Conselheiro Cesar Piantavigna.





## Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito concedido a título de incentivo fiscal, denominado crédito-prêmio do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), relativo a exportações efetuadas no período de maio de 1995 a dezembro de 2003, formalizado em 14 de abril de 2005, com fundamento no art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969.

A Delegacia da Receita Federal em Curitiba-PR, por meio do despacho decisório de fls. 46 e 47, indeferiu o pedido, ensejando a manifestação de inconformidade da requerente apresentada à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Porto Alegre-RS que, por sua vez, não obstante considerar o advento da Resolução nº 71, de 2005, do Senado Federal, manteve o indeferimento do pleito, em virtude das disposições normativas vigentes, expedidas pela Secretaria da Receita Federal (SRF), que vinculam o julgador administrativo da 1ª instância.

Inconformada, a requerente apresentou recurso a este Segundo Conselho de Contribuintes, em que expõe a evolução legislativa do benefício fiscal pleiteado para argüir, em suma, que:

I – o crédito-prêmio não foi revogado pelo art. 41, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal de 1988, pois é dirigido a todo e qualquer setor nacional que exporte sua produção;

II – o art. 1º, § 1º, da Lei nº 8.402, de 1992, confirma a não-revogação do crédito-prêmio do IPI;

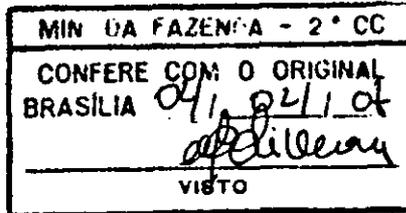
III – para aproveitamento do crédito-prêmio em questão, é necessário apenas que os produtos exportados sejam considerados industrializados pelo Regulamento do IPI e estejam submetidos à tributação por alguma alíquota na tabela de Incidência do IPI (Tipi);

IV – sendo o IPI tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo quinquenal da decadência para o ressarcimento é contado a partir da homologação do lançamento que, tacitamente, ocorre após cinco anos do fato gerador;

V – sobre os valores a serem “restituídos” deve incidir a taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), conforme art. 39, 4º, da Lei nº 9.250, de 1995.

Ao final, a recorrente solicita o provimento do seu recurso para se autorizar o “pedido de restituição dos valores pagos indevidamente a título de crédito-prêmio exportação de IPP”, com incidência da taxa Selic desde o “pagamento indevido”.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Relatora

No exame dos requisitos legais para admissibilidade do recurso, cumpre tecer considerações acerca da competência para apreciação da matéria, tendo em vista as normas de regência do crédito-prêmio às exportações a que se refere o art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 1969.

Inicialmente, registre-se que trata-se de estímulo à exportação cuja natureza jurídica foi, por algum tempo, objeto de polêmica, tendo sido objeto de discussão no Supremo Tribunal Federal (STF), no RE nº 186.359-5, assim se pronunciando 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 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.*

(...)

Ocorre que, desde a edição do Decreto-lei nº 1.722, de 3 de dezembro de 1979, cujo art. 5º procedeu à revogação, a partir de 1º de janeiro de 1980, dos §§ 1º e 2º do art. 1º do decreto-lei nº 491, de 1969, que previam formas de aproveitamento do crédito-prêmio relacionadas à dedução dos débitos de IPI e a outras formas de utilização, inclusive compensação e ressarcimento, não resta dúvida que ficaram definitivamente afastados os vínculos de natureza tributária que possuía o estímulo em questão, purificando-se então sua natureza jurídica que, se antes parecia híbrida, com elementos indicativos da natureza financeira e da natureza tributária, para firmar sua essência financeira.

Os atos jurídicos que tratavam da matéria assim dispunham:

I - Decreto-lei nº 491, de 1969:

*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.

(Grifou-se)

Para regulamentar esse incentivo, foi editado o Decreto nº 64.833, de 17 de julho de 1969, cujo art. 3º, além de tratar da utilização típica, estatuída no art. 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 491, de 1969, na esteira da previsão contida no § 2º desse mesmo art. 1º, instituiu a possibilidade de transferência do crédito-prêmio não utilizado no abatimento de débitos 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

§ 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;

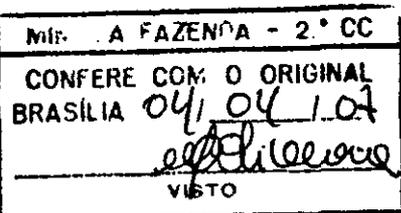
II - de estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com o qual mantenha relação de interdependência, atendida a conceituação do artigo 21, § 7º, do Decreto número 61.514, de 12 de outubro de 1967.

(...)

(Grifou-se)

Veio então, em 1972, o Regulamento do IPI (Ripi/72), aprovado pelo Decreto nº 69.896, de 6 de janeiro de 1972, de que se destacam os arts. 35 e 38, que estabeleciam, *ipsis litteris*:

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



(...)

*Art. 38 São asseguradas a manutenção e utilização do crédito do imposto relativo às 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.*

(Grifou-se)

A partir 03 de dezembro de 1979, foram revogados os parágrafos 1º e 2º do Decreto-Lei nº 491, de 1969, pelo Decreto-Lei nº 1.722:

*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.*

(Grifou-se)

Conseqüentemente, ficou derogado todo o art. 3º do Decreto nº 64.833, de 1969, ficando este Decreto totalmente revogado em 25 de abril de 1991, pelo Decreto s/n, publicado no Diário Oficial da União (DOU) do dia 26 daquele mesmo abril.

Assim, revogada a matriz legal da utilização do crédito-prêmio para dedução do IPI devido e para outras formas de utilização estabelecidas em regulamento, conforme art. 1º, §§ 1º e 2º, do Decreto-lei nº 491, de 1969, o referido crédito não mais interferia na apuração e cálculo do IPI e também não mais era passível de ressarcimento ou de restituição, passando a ser aproveitado na forma prevista pela Portaria MF nº 89, de 1º de janeiro de 1981.

Tal Portaria espancou de vez as dúvidas sobre a natureza jurídica do estímulo em questão, pois o Senhor Ministro de Estado da Fazenda, com fulcro nas revogações efetuadas pelo Decreto-lei n.º 1.722, de 1979, que, vale lembrar, não foram afetadas pelas declarações de inconstitucionalidade de parte de dispositivos dos Decretos-Leis n.º 1.724, de 1979, e n.º 1.894, de 1981, na referida Portaria assim determinou:

(...)

*1 – 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.*

*1.1 – 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.*

*1.2 – Fica vedada a escrituração do benefício fiscal a que se refere este item em livros previstos na legislação do Imposto Sobre Produtos Industrializados.*

(...)

(Grifou-se)

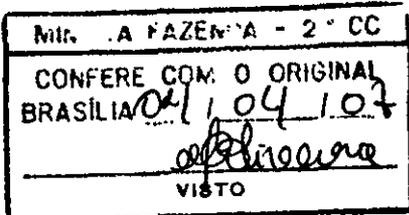
Note-se, pois, que, ademais de se ter afastado as formas anteriores de utilização do crédito prêmio, que guardavam relação com a administração do IPI, determinando o crédito do valor do estímulo diretamente em estabelecimento bancário, ficou expressamente vedada sua escrituração nos livros próprios do IPI e, assim, afastou-se a matéria da esfera de atribuições regimentais da Secretaria da Receita Federal (SRF).

De se observar que, nessa nova modalidade de efetivação do crédito-prêmio, o crédito no estabelecimento bancário estava subordinado apenas à apresentação da declaração de crédito a que se refere o subitem 1.1 da Portaria MF n.º 89, de 1981, transcrito acima, sendo incabível, por óbvio, pois o referido crédito não mantinha mais nenhuma vinculação com apuração e cobrança de tributo, a manifestação da SRF, que seria ouvida apenas por ocasião da instituição da referida declaração pela Cacex.

Dessa forma, desvinculado o crédito-prêmio da escrituração fiscal, sua natureza jurídica, se já não o era, tornou-se claramente financeira e sua forma de aproveitamento, salvo pela manifestação na instituição inicial do modelo da declaração de crédito, nenhuma relação guarda com as atribuições da SRF, estando claro, que não são o ressarcimento ou a compensação os instrumentos legais para se efetivar o estímulo às exportações aqui focalizado.

Sobre isso, conquanto tratando de benefício do Programa Especial de Exportação (Befiex), assim se pronunciou a então Coordenação do Sistema de Tributação (CST) da SRF, no Parecer CST n.º 7, de 1981:

*4. A nova modalidade de utilização, instituída pela Portaria n.º 89/81, abrange o estímulo auferido pelas empresas com Programas Especiais de Exportação (BEFIEX) aprovado na forma do disposto pelo Decreto-Lei n.º 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 n.º 2/79, quando aquela data for anterior a 24 de janeiro de 1979 (IN SRF n.º 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 1.º de abril de 1981 (item XIX da Portaria 89/81). (...)"*

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 04/04/07
<i>Adilene</i>
VISTO

(Grifou-se)

Por fim, cumpre lembrar que as declarações de inconstitucionalidades relativas ao crédito-prêmio somente alcançaram os dispositivos em questão naquilo que implicaram delegação de atribuições legislativas, privativas do legislador, portanto, o art. 5.º do Decreto-Lei n.º 1.722, de 1979 permaneceu incólume.

Por todo o exposto, conclui-se que o crédito-prêmio do IPI, a partir de abril de 1981, passou a ter natureza financeira e processar-se por meio de crédito em estabelecimento bancário à vista de declaração de crédito instituída pela Cacex, nos termos das Portarias MF n.º 89, de 1981, e n.º 292, de 17 de dezembro de 1981, e alterações; não se prevendo trâmite de pedidos do benefício em questão, pelas unidades da SRF.

Em face dessas conclusões, voto pelo não-conhecimento do recurso, por incompetência do Segundo Conselho de Contribuintes que, nos termos do art. 8.º do Regimento Interno aprovado pela Portaria n.º 55, de 16 de março de 1988, e alterações posteriores, possui competência para julgamento de recursos de decisões de primeira instância sobre a aplicação de legislação relativa a tributos administrados pela SRF.

Uma vez que posso restar vencida na questão da competência, passo à apreciação da peça recursal.

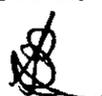
Preliminarmente, acuso a prescrição dos créditos relativos a exportações cuja data de embarque seja anterior a 14 de abril de 2000, por força do Decreto n.º 20.910, de 6 de janeiro de 1932, cujo art. 1.º estabelece, *ipsis litteris*:

*Art. 1.º. As Dividas 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 Cinco Anos Contados Da Data Do Ato Ou Fato Do Qual Se Originarem*

Nesse ponto, pacífica é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, da qual destaco trecho da ementa do julgamento do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n.º 2005/0171006-9:

(...)

*3. As ações que objetivam o recebimento do crédito-prêmio do IPI não se confundem com as demandas de restituição oriundas do recolhimento de tributo indevido ou a maior, motivo pelo qual não se lhes aplica a disciplina do CTN, mas a do Decreto n.º 20.910/32, que estabelece o prazo prescricional quinquenal.*



(Agravamento Regimental no Agravamento de Instrumento 2005/0171006-9,  
Ministro José Delgado, Sessão de 16/05/2006, DJ 08/06/2006, p. 125).

No mérito, não só por refutar as razões de defesa da recorrente e esclarecer com minudências a matéria, mas principalmente por refletir meu entendimento, transcrevo a seguir trecho do voto vencedor do Relator-designado Antonio Carlos Atulim, proferido nos autos do processo nº 10950.004979/2002-80, julgado em 1º de dezembro de 2004 pela 1ª Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes:

(...)

*As interpretações antagônicas sobre a questão da vigência do crédito-prêmio à exportação.*

*A questão que se coloca não é nova nas instâncias de julgamento.*

*Não será aqui utilizada como razões de decidir nenhuma das portarias baixadas pelo Ministro da Fazenda, o que dispensa a análise de eventuais arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade formuladas no recurso, mesmo porque a extinção do crédito-prêmio não se deu por efeito de nenhum ato administrativo.*

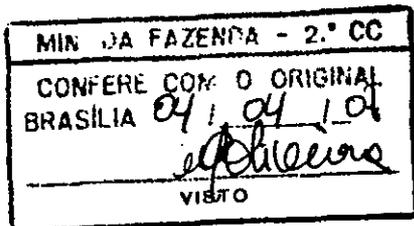
*Sob a égide da Constituição de 1969 foram editados diversos diplomas legais que trataram de incentivos fiscais, entre eles o instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, regulamentado por meio do Decreto nº 64.833, de 1969, que, em seu artigo 1º, §§ 1º e 2º, concedia às empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados a título de estímulo fiscal, créditos sobre suas vendas para o exterior para serem deduzidos do valor do IPI incidente sobre as operações realizadas no mercado interno, resultando, assim, que os estabelecimentos exportadores de produtos nacionais manufaturados lançavam em sua escrita fiscal uma determinada quantia a título de crédito do IPI, calculado como se devido fosse, sobre a venda de produtos ao exterior.*

*Decorridos cerca de 10 anos da instituição do crédito-prêmio à exportação, o Poder Executivo baixou 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, verbis:*

*"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 artigo 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)

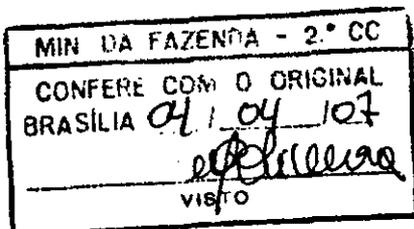
Antes da expiração do prazo fixado no § 2º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, com a nova redação que lhe foi dada pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.722, de 03/12/1979, o Governo Federal baixou o Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, que estendeu o benefício fiscal instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, às empresas que exportavam produtos nacionais, adquiridos no mercado interno, contra pagamento em moeda estrangeira, ficando assegurado o crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados que havia incidido na sua aquisição. O art. 5º do Decreto-Lei nº 1.722, de 03/12/1979, revogou os §§ 1º e 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969. A consequência prática desta revogação foi a desvinculação do crédito-prêmio da escrita fiscal do IPI, uma vez que, tendo sido suprimida a autorização legal para escriturar o benefício no livro de Apuração do IPI, o valor do crédito-prêmio passou a ser creditado em estabelecimento bancário indicado pelo beneficiário.

A tese da revogação.

Com o advento do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, foram introduzidas normas que estabeleceram a redução gradual do benefício, até sua extinção por completo em 30/06/1983.

O Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, não pretendeu restabelecer o estímulo fiscal criado no Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, e tampouco interferir na escala gradual de extinção já existente. Seu objetivo teria sido apenas o de estender o benefício às empresas exportadoras de produtos nacionais, independentemente de serem as fabricantes, enquanto vigorasse o art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969.

Segundo esta tese, a revogação tácita do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, teria ocorrido somente se o Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, tivesse regulado inteiramente a matéria ou fosse incompatível com a norma anterior (art. 2º, § 1º, da LICC). Entretanto, nenhuma destas duas hipóteses teria se verificado, pois o Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, não regulou inteiramente a matéria e nem era incompatível com os DLs nºs 491/69, 1.658/79 e 1.722/79, mas apenas



e tão-somente estendera o benefício fiscal às empresas exportadoras, enquanto não expirasse a vigência do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969. Portanto, como a lei nova (DL nº 1.894/81) limitou-se a estabelecer disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não houve revogação tácita do DL nº 1.658/79, a teor do disposto no art. 2º, § 2º, da LICC. A interpretação sistemática, portanto, não levaria a outra conclusão que não a da extinção do benefício fiscal a partir de 30 de junho de 1983.

**A tese da vigência por prazo indeterminado.**

Na esteira da declaração de inconstitucionalidade do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 07/12/1979, surgiu tese antagônica à anterior, onde se sustenta que, se o legislador, por meio do Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, criou uma nova situação de gozo do benefício previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, é porque este dispositivo não foi revogado. O art. 1º, II, do Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, teria, portanto, restabelecido o crédito-prêmio à exportação, sem prazo de vigência. Por esta razão, a situação disciplinada de forma diferente pelo Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, antes de implementado o termo final para a extinção do incentivo, conforme o disposto no Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, teria reinstituído o crédito-prêmio por prazo indeterminado.

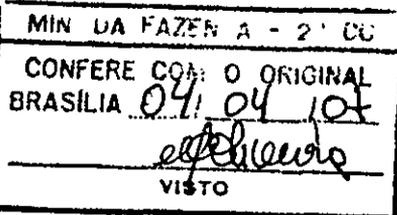
**A tese adotada pela Administração e a análise da argumentação da recorrente.**

No DJ de 10/05/2003, pág. 53, encontra-se a ementa do acórdão prolatado pelo STF no julgamento do RE nº 186.359-5/RS, cuja transcrição é a seguinte:

**"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." (grifei)

Neste julgamento o STF limitou-se a declarar a inconstitucionalidade das delegações de competência ao Ministro da Fazenda veiculadas no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 07/12/1979, e no art. 3º, I, do Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981.

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. Porém, como a nova redação introduzida pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 1.722, de 03/12/1979, também encerrava uma delegação de competência ao Ministro da Fazenda, pode-se considerar que também era inconstitucional a expressão "(...) de acordo com ato do Ministro de Estado da Fazenda. (...)", contida na sua parte final, o que, de qualquer forma, não impediu que o dispositivo produzisse o



efeito de revogar o art. 1.º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, em 30/06/1983.

Entretanto, caso se considere que o art. 3.º do Decreto-Lei nº 1.722, de 03/12/1979, seja todo inconstitucional, inconstitucionalidade esta que – repito – não foi formalmente declarada até hoje, passaria a prevalecer a redação original do art. 1.º, § 2.º, do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, que também estabelecia como data fatal o dia 30/06/1983.

Desse modo, por qualquer ângulo que se examine a questão, a declaração de inconstitucionalidade proferida no RE nº 186.359-5/RS não teve nenhuma influência sobre a revogação do art. 1.º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, em 30/06/1983.

Por outro lado, é cediço que o Superior Tribunal de Justiça, em inúmeros julgados, adotou a segunda tese supramencionada, tendo se manifestado sobre a aplicabilidade do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, em razão de o Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, ter restaurado o benefício do crédito-prêmio à exportação sem definição de prazo.

Eis a transcrição da ementa do julgamento proferido pelo STJ no REsp nº 329.271/RS, 1.ª Turma, Rel. Min. José Delgado, publicado no DJ de 08/10/2001, pág. 00182, que resume o entendimento do tribunal sobre a questão:

“TRIBUTÁRIO CRÉDITO-PRÊMIO. IPI. DECRETOS-LEIS NºS 491/69, 1.724/79, 1.722/79, 1.658/79 E 1.894/81. PRECEDENTES DESTA CORTE SUPERIOR.

1. Recurso Especial interposto contra v. Acórdão segundo o qual o crédito-prêmio previsto no Decreto-Lei nº 491/69 se extinguiu em junho de 1983, por força do Decreto-Lei nº 1.658/79.

2. Tendo sido declarada a inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 1.724/79, conseqüentemente ficaram sem efeito os Decretos-Leis nºs 1.722/79 e 1.658/79, aos quais o primeiro diploma se referia.

3. É aplicável o Decreto-Lei nº 491/69, expressamente mencionado no Decreto-Lei nº 1.894/81, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição de prazo.

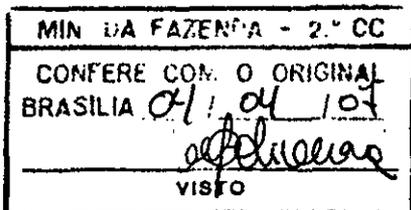
4. Precedentes desta Corte Superior.

5. Recurso provido.” (grifei)

Esta ementa foi colhida aleatoriamente entre muitas outras existentes na página de pesquisa do STJ, na internet e a mesma interpretação repete-se em centenas de acórdãos proferidos pelo tribunal.

Entretanto, após a leitura do inteiro teor de vários votos condutores dos acórdãos do STJ, é difícil para o leitor mais exigente ficar convencido das conclusões a que chegou o tribunal.

A primeira delas é quanto à “perda dos efeitos” dos Decretos-Leis nºs 1.658, de 24/01/1979, e 1.722, de 03/12/1979, em face da inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 1.724, de 07/12/1979.



É que o Decreto-Lei nº 1.724, de 07/12/1979, só tratou de delegação de competência ao Ministro da Fazenda e em momento algum fez qualquer referência aos Decretos-Leis nºs 1.658, de 24/01/1979, e 1.722, de 03/12/1979, conforme se pode conferir na transcrição de seu inteiro teor feita a seguir:

**"DECRETO-LEI Nº 1.724, DE 3 DE DEZEMBRO DE 1979**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso das atribuições que lhe confere o artigo 55, item II, da Constituição,

DECRETA:

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.

Brasília, 07 de dezembro de 1979; 158º da Independência e 91º da República.

JOÃO FIGUEIREDO

Karlos Rischbieter".

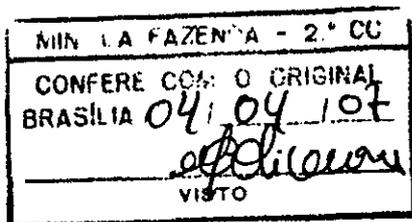
Outra conclusão que causa estranheza foi a do restabelecimento do crédito-prêmio por prazo indeterminado pelo Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981.

O primeiro obstáculo a esta tese é de que o art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, nunca foi declarado inconstitucional e nem revogado por nenhuma norma jurídica, o que conduz à conclusão de que produziu o efeito de revogar o art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, em 30/06/1983.

O Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, mencionou o crédito-prêmio (art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969) nos artigos 1º, II, 2º e 4º. Vejamos cada uma destas referências.

O art. 1º, II, do Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, ao estabelecer que "(...) 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 industrializados 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 (...)", limitou-se apenas a estender o crédito-prêmio a qualquer empresa nacional que efetuasse exportações.

Tendo em vista que os demais artigos do Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, não fizeram nenhuma referência ao art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, ficou claro que a extensão do crédito-prêmio às demais empresas nacionais, só ocorreria enquanto não expirasse a vigência do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969.



Já o art. 2º do Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, foi vazado nos seguintes termos:

"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."

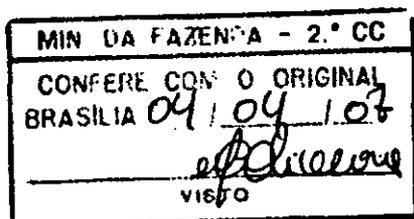
O referido dispositivo legal regulou o caso das chamadas exportações indiretas, ou seja, quando a exportação fosse feita por empresa comercial exportadora. Nestes casos, caberia à empresa comercial exportadora o direito ao crédito-prêmio à exportação. Como este artigo também não fez referência ao Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, obviamente que este direito da comercial exportadora estava condicionado à vigência do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969, que expirou em 30/06/1983, por força do art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979.

Por seu turno, o art. 4º do Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981, tratou de exportações efetuadas por comercial exportadora antes de sua vigência e revogou o art. 4º do Decreto-Lei nº 491, de 05/03/1969. Portanto, este artigo também não teve nenhuma influência no art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, e nem fez qualquer menção à reinstituição do crédito-prêmio à exportação.

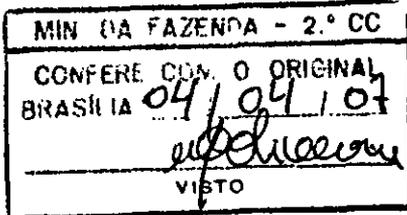
À luz destas considerações, e tendo em conta que não há lógica em afirmar que uma lei tenha sido editada para reinstituir ou restaurar uma outra que ainda está vigorando, conclui-se que não há fundamento para a tese da reinstituição do crédito-prêmio pelo Decreto-Lei nº 1.894, de 16/12/1981.

No Parecer AGU/SF-01/98, de 15 de julho de 1998, da lavra do Consultor da União, Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, foi adotada a tese de que o crédito-prêmio à exportação foi revogado em 30/06/1983 pelo art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.658, de 24/01/1979, e que a fruição deste incentivo após aquela data só seria possível no âmbito de Programas Befiex, que tivessem a cláusula de garantia referida no art. 16 do Decreto-Lei nº 1.219/72, conforme se pode conferir na ementa do referido parecer que vai a seguir transcrita:

"EMENTA: Crédito-prêmio do IPI - subvenção às exportações. No contexto dos arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 491, de 5.3.69, que dispõe sobre estímulos de natureza financeira (não tributária) à exportação de manufaturados, a expressão 'vendas para o exterior' não significa venda contratada, ato formal do contrato de compra-e-venda, mas a venda efetivada, algo realizado, a exportação das mercadorias e a aceitação delas por parte do comprador. O simples contrato de compra-e-venda de produtos industrializados para o exterior, que, aliás, pode ser desfeito, com ou sem o pagamento de multa, embora elemento necessário, representa uma simples expectativa de direito, não sendo suficiente para gerar, em favor das empresas exportadoras, o direito adquirido ao regime do crédito-prêmio, tampouco o direito



*adquirido de creditar-se do valor correspondente ao benefício, nem para obrigar o Erário Federal a acatar o respectivo crédito fiscal. Considera-se que o fato gerador do referido crédito-prêmio consuma-se quando da exportação efetiva da mercadoria, ou seja, a saída (embarque) dos manufaturados para o exterior. Em regra, as empresas sabiam que o ajuste do contrato de compra-e-venda lhe representava, apenas, uma expectativa de direito e que, para que pudessem adquirir o direito ao regime favorecido do art. 1º do Dec.-lei 491/69 e ao respectivo creditamento, teriam que realizar a exportação dos manufaturados, enquanto vigente a norma legal de cunho geral que previa o subsídio-prêmio, ou, na hipótese do contrato ter sido celebrado após a previsão legal de extinção do incentivo de natureza financeira (Acordo no GATT; Dec.-lei 1.658/79, art. 1º, § 2º; e Dec.-lei 1.722/79, art. 3º), antes da extinção total dos mesmos. Há, entretanto, uma situação especial: as empresas beneficiárias da denominada cláusula de garantia de manutenção de estímulos fiscais à exportação de manufaturados vigentes na data de aprovação dos seus respectivos Programas Especiais de Exportação, no âmbito da BEFLEX (art. 16 do Dec.-lei 1.219/72) teriam direito adquirido a exportar com os benefícios do regime do crédito-prêmio do IPI, sob a condição suspensiva de que o direito à fruição do valor correspondente aos benefícios só poderia ser exercido com a efetiva exportação antes do termo final dos respectivos PEEX's.*" (destaquei)



A íntegra deste parecer encontra-se anexa ao Parecer GQ-172/98 do Advogado- Geral da União, que tem o seguinte teor:

"Despacho do Presidente da República sobre o Parecer n.º GQ-172: "Aprovo". Em 13-X-98. Publicado no Diário Oficial de 21.10.98.

Parecer n.º GQ - 172

Adoto, para os fins do art. 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993, o anexo PARECER N.º AGU/SF-01/98, de 15 de julho de 1998, da lavra do Consultor da União, Dr. OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, e submeto-o ao EXCELENTÍSSIMO SENHOR PRESIDENTE DA REPÚBLICA, para os efeitos do art. 40 da referida Lei Complementar.

Brasília, 13 de outubro de 1998.

GERALDO MAGELA DA CRUZ QUINTÃO".

Isto significa que, nos termos dos arts. 40 e 41 da LC n.º 73/93, o Parecer AGU/SF-01/98, emitido pelo Dr. Oswaldo Othon, tornou-se vinculante para toda a Administração Pública Federal, uma vez que adotado pelo Advogado-Geral da União e aprovado pelo Presidente da República foi publicado no Diário Oficial de 21/10/1998, pág. 23.

Justificada, portanto, a razão pela qual a IN SRF n.º 210, de 30/09/2002, considerou extinto o crédito-prêmio à exportação.

No mesmo sentido desta interpretação já se manifestou o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, conforme se verifica nas ementas a seguir transcritas:

*"Crédito-prêmio do IPI. Decreto-lei n.º 491/69 e Alterações Posteriores. Extinção do Benefício.*

*A partir de 1.º de julho de 1983, o benefício instituído pelo Decreto-lei 491/69 restou extinto." (Apelação em Mandado de Segurança nº 2000.71.00.040996-4/RS, Relatora a Desembargadora Federal Maria Lúcia Luz Leiria, DJU de 24/2/2003)*

*"Tributário. IPI. Crédito-prêmio. Termo final. Vigência. Benefício. Lei. Inexistência.*

*1. A inconstitucionalidade das Portarias, editadas com base na delegação prevista nos Decretos-leis n.ºs 1.724/79 e 1.894/81, não levou a alteração da data limite do crédito-prêmio instituído pelo Decreto-lei n.º 469/69.*

*2. Na hipótese, os fatos geradores, consoante documentos trazidos com a petição inicial, ocorreram em 1984. Inexiste qualquer verba a ser restituída, eis que ausente norma legal autorizativa da fruição do benefício.*

*3. Nenhum dos textos legais, editados após o Decreto-lei n.º 1.658/79, disciplinou acerca da extinção do crédito-prêmio previsto no Decreto-lei n.º 491/69, pelo que, se manteve, para todos os efeitos, a data de 30 de junho de 1983 como termo final de vigência do benefício em tela". (TRF da 4.ª Região, 2.ª Turma, AC nº 96.04.22981-8/RS, relator Juiz Hermes da Conceição Júnior, unânime, DJ de 27/10/99, p. 641).*

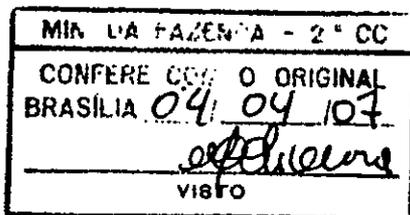
*Também o Tribunal Regional Federal da 3.ª Região já chancelou o entendimento de que o crédito-prêmio foi extinto em 30/06/1983 no julgamento do AG nº 2002.03.00.027537-8, publicado no DJ II de 18/09/2002, p. 292, e no AG nº 2003.03.00.004595-0, DJ II de 24/02/2003, p. 469.*

*Estando o crédito-prêmio à exportação revogado desde 1983, perdeu sentido definir se o incentivo tinha ou não natureza setorial, para os fins do art. 41 do ADCT da CF/1988, uma vez que o citado artigo só autorizava a reavaliação de incentivos fiscais que estivessem vigentes na data da promulgação da CF/1988.*

*Assim, o crédito-prêmio também não foi revigorado pela Lei nº 8.402, de 08/01/1992, uma vez que não era incentivo fiscal de natureza setorial e já estava revogado quando do advento da CF/88.*

*Com efeito, o art. 41 do ADCT estabelece que "Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor (...)". Pelo "ora em vigor", verifica-se que a Constituição apenas tratou de incentivos setoriais que estivessem em vigor na data da sua promulgação. Logo, a contrario sensu, não poderiam ser reavaliados incentivos que não fossem de caráter setorial e os que estivessem revogados ao tempo da promulgação da Carta Magna.*

*Ora, o crédito-prêmio já estava revogado desde 1983, conforme o entendimento vertido no Parecer AGU nº 172/98, que deve ser observado por toda a Administração Pública a teor do disposto na LC*



*[Assinatura]*

n.º 73/93, art. 40, § 1.º. Ademais, o crédito-prêmio à exportação não era incentivo de natureza setorial, uma vez que podia ser usufruído por empresas de quaisquer setores da economia, desde que efetuassem vendas para o exterior.

A Lei n.º 8.402, de 08/01/1992, realmente restabeleceu alguns incentivos à exportação no seu art. 1.º, I, II e III, § 1.º, mas nenhum deles se tratava do crédito-prêmio à exportação. Vejamos.

O art. 1.º, I, nada tem a ver com o crédito-prêmio, pois se refere a regimes aduaneiros especiais.

O art. 1.º, II, restabeleceu o direito de manter e utilizar créditos de IPI referido no art. 5.º do Decreto-Lei n.º 491, de 05/03/1969, que nada tem a ver com o crédito-prêmio, instituído pelo art. 1.º deste decreto-lei.

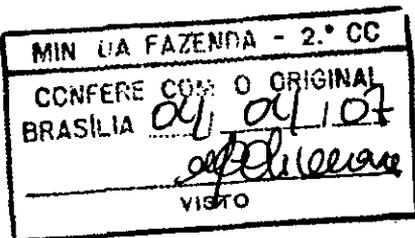
O art. 1.º, III, restabeleceu o incentivo previsto no art. 1.º, I, do Decreto-Lei n.º 1.894, de 16/12/1981, que se referia ao crédito de IPI nas aquisições de produtos no mercado interno destinados a futura exportação.

Por seu turno, o art. 1.º, § 1.º, apenas restabeleceu ao produtor-vendedor, que viesse a efetuar vendas para comercial exportadora, a garantia dos incentivos fiscais à exportação de que trata o art. 3.º do DL n.º 1.248/72. Como se viu linhas atrás, o referido art. 3.º regulou a hipótese de exportações indiretas, mas vedou ao produtor-vendedor a utilização do crédito-prêmio, ao qual fará jus apenas a empresa comercial exportadora. Acrescente-se que o art. 1.º, § 1.º, da Lei n.º 8.402, de 08/01/1992, só pode ter restabelecido os incentivos fiscais previstos no DL n.º 1.248/72, que estavam vigentes ao tempo da promulgação da Constituição, o que não é o caso do DL n.º 491/69, art. 1.º, revogado desde 30/06/83. Por tal razão é que também as empresas comerciais exportadoras não fazem jus ao crédito-prêmio à exportação.

Portanto, é inequívoco que a Lei n.º 8.402, de 08/01/1992, não restabeleceu e não reinstituiu o crédito-prêmio à exportação.

Estando o art. 1.º do Decreto-Lei n.º 491, de 05/03/1969, revogado desde 1983, é óbvio que o Decreto n.º 64.833/69, que o regulamentou, não pode mais ser aplicado, uma vez que perdeu seu fundamento de validade. Foi por esta razão que o Presidente da República o revogou ou, como prefere a recorrente, o "declarou revogado" por meio do Decreto s/n.º, de 25/04/1990.

Somente para esgotar a argumentação em relação ao Decreto n.º 64.833/69, acrescento que o Parecer AGU/SF-01/98, de 15 de julho de 1998, em momento algum reconheceu a vigência deste decreto. Pelo contrário, o Dr. Oswaldo Othon referiu-se ao Decreto n.º 64.833/69 porque estava analisando questões relativas à cláusula de garantia prevista no art. 16 do Decreto-Lei n.º 1.219/72. Em outras palavras, as empresas beneficiárias de Programas Befitex com a cláusula de garantia do art. 16 tinham direito adquirido de usufruir do crédito-prêmio até o final do prazo dos respectivos PPEX, razão pela qual o Decreto n.º 64.833/69 teria que continuar sendo aplicado somente para aquelas empresas até o fim dos respectivos programas. Isto não



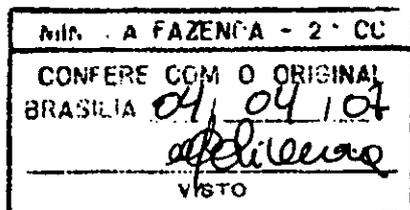
*significa reconhecer que o Decreto nº 64.833/69 estivesse vigorando em caráter geral.*

(...)

Fundamentada nessas mesmas razões de decidir acima reproduzidas, vinha proferindo meus votos sobre a matéria em questão. Contudo, a inovação da ordem jurídica com a publicação da Resolução nº 71, de 2005, do Senado Federal, abaixo transcrita, impõe-me reexame do tema, tendo em vista a vinculação legal que cinge os julgadores administrativos.

*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*

#### RESOLUÇÃO 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.*

*(Grifou-se)*

Com a Resolução supracitada, abstraindo suas considerações preambulares, foram retiradas do universo jurídico, com efeito *erga omnes*, disposições legais que conferiam ao Ministro de Estado da Fazenda competência para reduzir, suspender ou extinguir incentivos fiscais à exportação.

Note-se, pois, que a leitura isolada do art. 1º da resolução em foco, a par da expressão "*preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969*", não alteraria em nada o entendimento que até então esposava sobre a matéria litigada nestes autos, visto que as razões de decidir reproduzidas alhures já consideravam a inconstitucionalidade da referida delegação de competência ao Ministro de Estado da Fazenda.

Isso porque, não tratando o art. 1º do supracitado Decreto-lei de competência do Ministro de Estado da Fazenda, a declaração de inconstitucionalidade objeto da resolução em comento de nenhuma forma afetaria esse dispositivo, o que não significa, entretanto, afirmação sobre sua vigência.

Ocorre, porém, que, conforme dispõe o art. 3º da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que abaixo transcreve-se, além da parte normativa, integram também o novel ato legislativo a parte preliminar, em que estão insertas as considerações preambulares, em que há literal disposição sobre a vigência do "crédito-prêmio de IPI", instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 1969, e, nesse contexto, a expressão final do art. 1º da Resolução nº 71, de 2005, do Senado Federal, adquire especial relevância para firmar a vigência do estímulo fiscal em tela.

*Art. 3º A lei será estruturada em três partes básicas:*

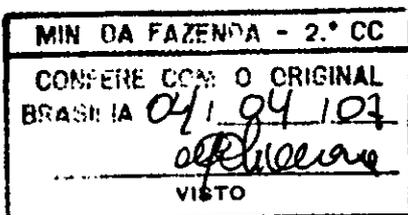
*I - parte preliminar, compreendendo a epígrafe, a ementa, o preâmbulo, o enunciado do objeto e a indicação do âmbito de aplicação das disposições normativas;*

*II - parte normativa, compreendendo o texto das normas de conteúdo substantivo relacionadas com a matéria regulada;*

*III - parte final, compreendendo as disposições pertinentes às medidas necessárias à implementação das normas de conteúdo substantivo, às disposições transitórias, se for o caso, a cláusula de vigência e a cláusula de revogação, quando couber.*

Diante disso, não se prestando a Resolução Senatorial para criar estímulos fiscais, mas somente para dar publicidade a decisão do STF, cumprindo formalidade de competência privativa do Senado Federal, conforme art. 52, inc. X, da Constituição Federal, necessária à extensão dos efeitos dessa decisão a toda a sociedade, a inescapável conclusão é de que, com efeito, *in casu*, foi positivada, com a força de ato integrante do processo legislativo, conforme art. 59 da Magna Carta, "interpretação" de questão ainda polêmica nos tribunais judiciários.

De tudo isso, muitas e variadas indagações emergem; tais como: o Senado Federal não teria extrapolado sua competência constitucional, adentrando matéria não apreciada pelo STF? Não teria havido interferência do Senado na decisão do STF, tendo em



*[Handwritten mark]*

vista o juízo positivo de vigência do estímulo fiscal que não fora emitido pela Corte Suprema? Todavia, todas essas questões redundam, em última análise, em exame de constitucionalidade do ato legislativo em foco, exame esse que exorbita as atribuições desse Colegiado administrativo. Aliás, é mesmo defeso a este Conselho de Contribuintes afastar a aplicação de lei legitimamente inserta no ordenamento jurídico pátrio, por entender estar o ato legal maculado por vício de constitucionalidade, conforme art. 22º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998.

Também são comuns apelos à sensibilidade do julgador para a fragilidade dos cofres públicos para suportar as vultosas demandas desse crédito. Ora, o Senado Federal pode decidir por critérios políticos e de conveniência, mas ao julgador administrativo, diante de literal disposição de ato legislativo, não cabe ponderações dessa espécie.

Destarte, enquanto não for declarada inconstitucional a Resolução nº 71, de 2005, do Senado Federal, e observados os trâmites do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, estão os órgãos administrativos obrigados a aplicá-la, tendo em vista o caráter estritamente vinculado da atividade administrativa.

Quanto ao caso concreto de que cuidam estes autos, note-se que, desde o indeferimento do pedido inicial pela unidade de origem, o fundamento das decisões lastrea-se em questões de direito relativas à vigência do estímulo fiscal. Assim sendo, uma vez superada essa questão da vigência, ou seja, existente o crédito no plano do direito e, abstraindo-se, no caso concreto, de sua liquidez, entendo que o pedido de ressarcimento, não pode ser aqui acolhido, por não se tratar da forma de aproveitamento do crédito prevista na legislação pertinente, qual seja, a Portaria MF nº 89, de 1981, tampouco trata-se de saldo credor do IPI, apurado na escrita fiscal, em virtude do procedimento de débito e crédito próprio do imposto, eleito pelo legislador para efetivação do princípio constitucional da não-cumulatividade, cujo recurso contra a decisão de primeira instância estaria previsto no art. 8º, parágrafo único, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

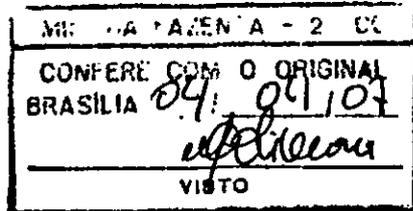
Adite-se, ainda, à vista das razões recursais que fazem referência a pagamento indevido e pedido de restituição, que não se está tratando aqui do instituto da restituição previsto no art. 165 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – código Tributário Nacional (CTN), cuja literalidade permite-me eximir de tecer mais considerações sobre a descaracterização da ocorrência de indébito na hipótese de que se cuidam estes autos. Mencionado dispositivo, assim prescreve:

*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

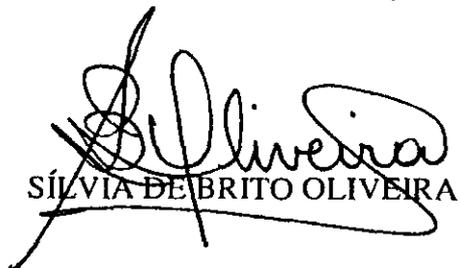
*III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

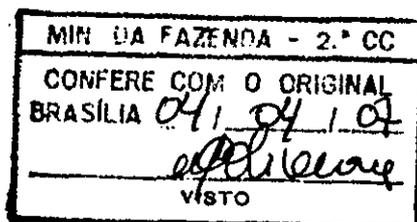


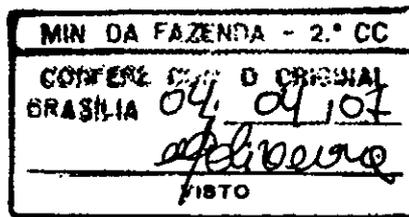
*[Assinatura]*

Pelas razões expostas, **voto por negar provimento ao recurso**, para, diante da Resolução nº 71, de 2005, do Senado Federal, reconhecer a vigência do crédito prêmio de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 1969, contudo, reconhecer também a impossibilidade de seu aproveitamento por meio de ressarcimento ou de compensação.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007

  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA





## Declaração de Voto

### Em conjunto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO

Os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e este Conselheiro que apresenta Declaração de Voto em nome de todos, acompanharam a ilustre Conselheira-Relatora pelas conclusões.

Esclareça-se a princípio que a minha discordância em relação ao voto da Relatora não prende-se ao fato de que o recurso deve ser improvido porque o objeto do pleito não se trata nem de ressarcimento ou de restituição, ou mesmo porque a interpretação da legislação então vigente não deixava dúvidas que o referido incentivo estava extinto desde 1983, conforme consignado no voto da relatora, pois nesses pontos o meu entendimento é convergente. Há uma pressuposição no voto da Relatora inescapável: dado o fato de o objeto do pleito não se tratar nem de ressarcimento ou de restituição constitui-se em uma condição suficiente para o não acolhimento do pleito, o que a rigor se tornaria despiçando o enfrentamento da questão da vigência ou não do crédito-prêmio do IPI à luz da Resolução Senatorial, porém, ela o fez apenas de *obiter dictum*, o que por sua vez gerou o motivo da minha declaração de voto, uma vez que divirjo de sua interpretação tendo votado apenas pelas suas conclusões.

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

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 n.º 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. 1.º do Decreto-Lei n.º 491, de 5 de março de 1969, em face dos arts. 1.º e 3.º do Decreto-Lei n.º 1.248, de 29 de novembro de 1972; dos arts. 1.º e 2.º do Decreto-Lei n.º 1.894, de 16 de dezembro de 1981, assim como do art. 18 da Lei n.º 7.739, de 16 de março de 1989; do § 1.º e incisos II e III do art. 1.º da Lei n.º 8.402, de 8 de janeiro de 1992, e, ainda, dos arts. 176 e 177 do Decreto n.º 4.544, de 26 de dezembro de 2002; e do art. 4.º da Lei n.º 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. 1.º É suspensa a execução, no art. 1.º do Decreto-Lei n.º 1.724, de 7 de dezembro de 1979, da expressão 'ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir', e, no inciso I do art. 3.º do Decreto-Lei n.º 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. 1.º do Decreto-Lei n.º 491, de 5 de março de 1969.*

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

*Senado Federal, em 26 de dezembro de 2005*

*Senador RENAN CALHEIROS*

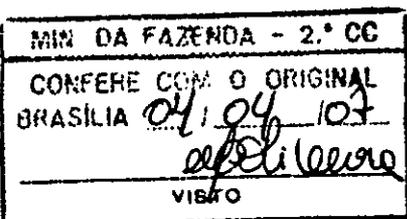
*Presidente do Senado Federal".*

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 polémicas, 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*

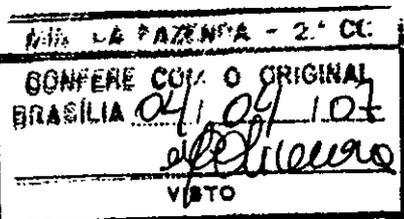
*Relator(a) Ministro JOSÉ DELGADO (1105) Relator(a) p/Acórdão*

*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, enfatizando dotar o exportador de instrumento privilegiado para competir*



no mercado internacional. O Decreto-Lei n.º 1.658/79 determinou a extinção do benefício para 30 de junho de 1983 e o Decreto-Lei n.º 1.722/79 alterou os percentuais do estímulo, no entanto, ratificou a extinção na data acima prevista.

II - O Decreto-Lei n.º 1.894/81 dilatou o âmbito de incidência do incentivo às empresas ali mencionadas, permanecendo intacta a data de extinção para junho de 1983.

III - Sobre as declarações de inconstitucionalidade proferidas pelo STF, delimita-se sua incidência a dirigir-se para errônia consistente na extrapolação da delegação implementada pelos Decretos-Leis n.º 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 n.º 591.708/RS, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 09/08/04, REsp n.º 541.239/DF, Rel. Min. LUIZ FUX, julgado pela Primeira Seção em 09/11/05 e REsp n.º 762.989/PR, de minha relatoria, julgado pela Primeira Turma em 06/12/05.

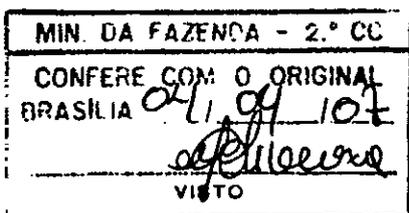
IV - Recurso especial improvido."

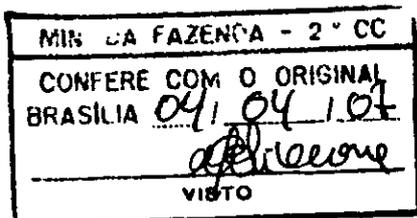
Para melhor ilustrar o raciocínio do ilustre Ministro Teori Albino Zavascki destaca-se os seguinte trecho de seu aresto:

"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. 1.º da citada Resolução contém evidente impropriedade material quando, em sua parte final, alude que fica 'preservada a vigência do que remanesce do art. 1.º do Decreto-Lei n.º 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. 1.º 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. 1.º do DL 1.724/79 e do inciso I do art. 3.º do DL 1.894/91.

De qualquer modo, ainda que se interprete o aludido "remanescente" como se referindo ao próprio art. 1.º 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. 1.º, 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 incício transcrito: a inconstitucionalidade parcial, declarada pelo STF, não comprometeu a legitimidade dos demais dispositivos sobre crédito-prêmio do IPI, entre os quais o art. 1.º 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. 1.º 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 e 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. 5º do Decreto nº 491/69 se diferencia do benefício do art. 1º do Decreto nº 491/69**

Por oportuno, defina-se o benefício do art. 5º do Decreto nº 491/69, inicialmente, de forma negativa. Não se trata do mesmo estímulo fiscal relativo ao art. 1º do Decreto nº 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 nº. 87.981, de 23 de dezembro de 1982 (RIPI/82), e do art. 159 do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98), a seguir transcritos:

Decreto nº 87.981/82 (RIPI/82):

(...)

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

(...)

*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.º 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;*

(...)"

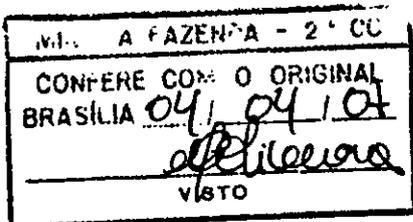
Decreto n.º 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98):

"(...)

*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 n.º 491, de 1969, art. 5º, e Lei n.º 8.402, de 1992, art. 1º, inciso II).*

(...)"

O que se quer demonstrar é que há, no teor da Resolução n.º 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 Linguística 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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, quicá 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 no voto da Relatora, 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);

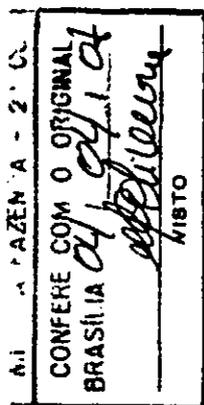
e - Decreto-Lei nº 1.724, de 07/12/1979 (delegou ao Ministro da Fazenda competência para "aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir os estímulos fiscais de que tratam os artigos 1º e 5º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969", tendo sido atingida pelas decisões declaratórias 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 não de sua existência).

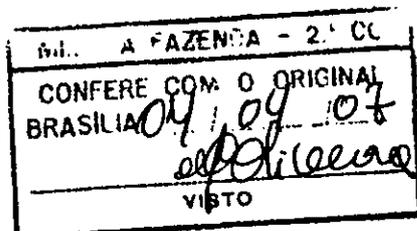
Esses considerandos apenas servem para reforçar o fato de que o art. 5º do Decreto nº 491/69 é que estaria em vigor e não o art. 1º.

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. 1º do Decreto-Lei nº 491-69, entenda-se art. 1º em conjunto com o 5º do Decreto-Lei nº 491/69; e

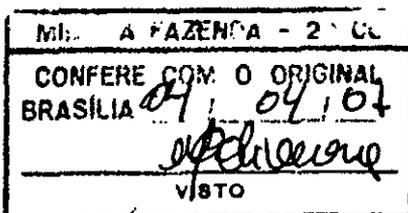
- onde consta "crédito-prêmio", entenda-se benefício referido, tanto o benefício ligado ao art. 1º quanto ao 5º do Decreto-Lei nº 491-69.

Em síntese, não se podendo 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, só podemos interpretar a real acepção da expressão "preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969", como sendo preservada a vigência do que remanesce do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69, pois somente esse estado de coisas guardaria consonância com os considerandos da resolução e com a vigência até o momento do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69; bem assim a extinção do benefício relativo ao art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, como foi demonstrado alhures no voto da própria Relatora e não abordada pelo STF.

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. 5º 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 24 de janeiro de 2007.



ANTONIO BEZERRA NETO

*[Assinatura]*  
EMANUEI CARLOS BANTAS DE ASSIS

*[Assinatura]*  
ODASSI GUERZONI FILHO