



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13016.001359/2008-32
Recurso n°
Acórdão n° 3302-01.226 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de setembro de 2011
Matéria RESSARCIMENTO - CRÉDITO PRÊMIO IPI
Recorrente PENASUL ALIMENTOS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/12/2002

Ementa:

CRÉDITO PRÊMIO IPI - PERÍODO POSTERIOR AO ANO DE 1990 - IMPOSSIBILIDADE

O crédito prêmio de IPI extinguiu-se em 1990, dois anos após a promulgação da Constituição Federal de 1988, em vista do artigo 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT e do comando normativo da Resolução nº 71/05 do Senado Federal. Matéria analisada em sede de repercussão Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI o geral no julgamento do Recurso Extraordinário nº 577.302.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Walber José da Silva - Presidente.

Fabiola Cassiano Keramidas - Relatora.

EDITADO EM: 26/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

1. Trata-se de Pedido de Ressarcimento de Crédito Prêmio de IPI, referente ao ano-calendário de 2002 (fls. 01), protocolado em 30/12/2008. Não consta dos autos que a Recorrente possua ação judicial garantindo-lhe tal direito.

2. O Despacho Decisório negou o pleito da Recorrente (fls. 22/28), tendo a Delegacia entendido que o direito ao crédito está extinto há mais de 10 anos e, se assim não fosse, trata-se de crédito financeiro e não de natureza tributária, sendo de qualquer modo impossível à Receita Federal restituir-lhe.

3. Irresignada a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 34/46), na qual alega em suma que não houve a extinção do crédito prêmio de IPI, segundo decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (no Recurso Extraordinário nº 186.623), que teria reconhecido a ilegalidade da Portaria nº 176/84, do Ministério da Fazenda, que determinou a extinção do benefício e, portanto, reconhecido o direito dos contribuintes à restituição dos valores.

4. A DRJ ao analisar a Manifestação da Recorrente não reconheceu o direito creditório pleiteado, em decisão assim ementada (fls. 81/83), *verbis*:

“CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Exportações realizadas em 2002 não dão direito ao crédito-prêmio do IPI, dada a anterior extinção do referido benefício.

PRESCRIÇÃO.

O direito de aproveitamento dos créditos legítimos do IPI fica sujeito ao prazo de prescrição de cinco anos, contados da data do ato ou fato do qual se originaram.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de ilegalidade e de inconstitucionalidade de atos normativos baixados pelas autoridades do Poder Executivo.”

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

5. Em seu Recurso Voluntário (fls. 87/98) a Recorrente reafirma os argumentos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade, pleiteando a reforma da decisão e o reconhecimento de seu direito ao crédito sob análise.

6. Vieram-me, então, os autos para decidir.

7. É o relatório.

Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

Trata-se de Recurso Voluntário tempestivo, que atende os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A controvérsia gira em torno da questão do crédito prêmio de IPI (instituído originariamente pelo Decreto-Lei nº 491/69), neste caso, apurado pela Recorrente no curso do ano-calendário de 2002. A restituição foi objeto de pedido administrativo, não havendo qualquer ação judicial envolvida.

Ab initio, registro a inexistência de qualquer documento comprobatório da realização da exportação dos produtos da Recorrente o que, por si só, já seria suficiente para o indeferimento do presente pedido de ressarcimento. Sem aferição de valores e a comprovação do cumprimento dos requisitos legais exigidos para a obtenção do benefício fiscal, não é possível decidir pela existência de saldo a ressarcir.

Mas, se ainda assim não fosse, a respeito desta matéria já me manifestei em julgados anteriores. Particularmente tenho entendimento no sentido de que a Resolução do Senado não trouxe inovação ao ordenamento jurídico e também não revalidou o benefício fiscal, o qual, no entender desta relatora, permaneceu válido apenas até 1990. Explico.

O assunto em testilha merece consentâneo trato, não somente sobre os aspectos jurídicos do chamado crédito-prêmio de IPI, já sobejamente discutidos no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ), mas principalmente sobre o alcance, significado e efeitos gerados pela Resolução do Senado Federal nº 71/05, que é, aliás, o ponto fulcral do recurso ora analisado.

Realmente, em um primeiro momento, admito que tive para mim que a Resolução Senatorial nº 71, de 26 de dezembro de 2005, havia inserido no ordenamento jurídico pátrio para todos – administradores dos três poderes e administrados – em efeito *erga omnes* e *ex tunc* **a existência, até os dias atuais**, do crédito-prêmio de IPI nos moldes do instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69. Todavia, ao analisar detidamente as recentes decisões do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, bem como aquelas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal que fundamentaram a citada Resolução do Senado, evolui meu pensamento sobre este assunto, alcançando a conclusão de impossibilidade de manutenção do benefício.

Desde o início das polêmicas discussões jurídicas travadas em virtude das incontáveis alterações normativas, bem como das conseqüências geradas em relação à manutenção do direito ao crédito-prêmio de IPI, os julgadores se confrontam com as seguintes questões: **(i)** as normas que determinaram o fim do benefício ao crédito-prêmio de IPI são válidas ? o benefício continua existindo ? **(ii)** este benefício enquadra-se no artigo 41, parágrafo 1º do ADCT – Atos das Disposições Constitucionais Transitórias ? Isto é, trata-se de benefício fiscal voltado a um setor da economia ?

As questões acima trazidas eram decididas favoravelmente ao pleito dos contribuintes (de manutenção do benefício até os dias atuais) pelos Ínclitos Ministros do Superior Tribunal de Justiça. Da mesma forma, o Supremo Tribunal Federal, quando analisou a matéria, concluiu pela inconstitucionalidade das disposições que vieram a revogar o benefício.

A celeuma foi criada em virtude da recente alteração de entendimento do Superior Tribunal de Justiça que, por maioria de seus membros, passou a entender que o crédito-prêmio de IPI não subsistia até os dias atuais. Concomitantemente a esta mudança de posicionamento, o Senado Federal expediu a Resolução nº 71/05, por meio da qual, no que

seria sentido diametralmente oposto, reconheceu a inconstitucionalidade dos dispositivos que teriam revogado o benefício, retirando-os do ordenamento jurídico.

A partir deste momento tornou-se necessário reavaliar a questão da existência ou não do crédito-prêmio de IPI, bem como o alcance da Resolução Senatorial, inclusive para fim de solucionar a aparente contradição de entendimento dos tribunais superiores. Em virtude desta reavaliação que desenvolvi o raciocínio a seguir apresentado.

Inicialmente registro que parto da premissa de que **o benefício ao crédito-prêmio de IPI não se extinguiu em 1983**, conforme predizia o artigo 1º do Decreto-lei nº 1.658/79, posteriormente modificado pelo Decreto-lei nº 1.724/79. E as razões para tal entendimento são simples. A uma, em razão de o Supremo Tribunal Federal já ter encerrado a questão quando da análise dos Recursos Extraordinários nº 180.828, 186.623, 250.288 e 186.359. A duas, em virtude da própria legislação interna do Ministério da Fazenda prever a possibilidade de utilização do benefício pelos contribuintes, regulando quando supostamente os mesmos não poderiam ser utilizados. Neste sentido cito trecho do voto vogal proferido pela Eminente Ministra do Superior Tribunal de Justiça Eliana Calmon quando do julgamento do *leading case* que analisou a manutenção do benefício ao crédito-prêmio de IPI após a Resolução 71/05 (Recurso Especial nº 652.379), *in verbis*:

“Entendo, com a devida vênia do relator, que não mais se deu a extinção na data aprazada, por força do DL 1.894/81, o que se comprova pela legislação interna do próprio Ministro da Fazenda, haja vista a Instrução Normativa SRF 21, de 13 de março de 1985, disciplinadora da saída de produtos contendo insumos importados sob o regime “drawback” ao estabelecer no item 6:

As remessas de produtos realizadas nos termos desta Instrução Normativa não propiciam aos fabricantes intermediários afirmação do crédito financeiro às exportações que trata o art.1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969.

Ora, se houve a extinção em 30/06/83, como explicar a existência de uma norma interna da Fazenda, em março de 1985, reportando-se ao incentivo ?”(destaquei)

Parece-me evidente que o crédito em estudo não se extinguiu em 1983, tanto é assim que era regularmente considerado pela Secretaria da Receita Federal como ativo e válido. Desta forma e, sendo aos julgadores administrativos defeso se posicionar contra entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal, admito a continuidade do benefício ao crédito-prêmio a despeito das intenções normativas em sentido oposto. Ademais, entendo que foi exatamente em razão deste posicionamento do Supremo Tribunal, que o Senado Federal entendeu por bem expedir a Resolução nº 71/05.

Conforme tenho julgado em outros casos, **entendo que a Resolução do Senado reconheceu, sim, a inconstitucionalidade dos dispositivos normativos que pretendiam a revogação do benefício ao crédito-prêmio de IPI**. Neste aspecto, muito além de mero ato homologatório das decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade, as resoluções senatoriais expressam, a meu ver, a real intenção de um dos órgãos detentores de competência legislativa que, no caso, significa extirpar, do ordenamento jurídico, norma inconstitucional.

Determina a citada Resolução em seu artigo 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 ‘suspêndê-los ou extingui-los’, preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969”.

A simples análise do disposto no texto da Resolução é suficiente para constatar que **não é mais possível, ao texto normativo**, *reduzir, suspender ou extinguir* o benefício relativo ao crédito prêmio de IPI (benefício referido nos Decretos-lei nº 1.724/79 e 1.894/81), estando mantido este benefício nos termos do Decreto-Lei nº 491/69.

Imperioso analisar a vertente de adeptos da posição de que o texto senatorial extrapolou os limites de sua competência, dentre eles, inclusive, alguns julgadores deste tribunal administrativo e de tribunais judiciais. Pelo raciocínio por eles apresentado, houve excesso por parte do Senado Federal em razão de as decisões do STF não fazerem menção textual e expressa aos dispositivos normativos citados na Resolução, razão pela qual ela deveria ser desconsiderada por ineficaz.

Não creio, porém. Primeiramente em razão de, como julgadora administrativa, **não estar apta a deixar de aplicar Resolução do Senado Federal**. Sem nos distanciarmos do epicentro, e mais especificamente em relação às resoluções senatoriais, nos ensina o culto mestre Ives Gandra da Silva Martins que as Resoluções “*são, portanto, veículos legislativos concernentes à sua área privativa de ação, não devendo ser levados à apreciação do Executivo, mas apenas à sua execução.*”

Ademais, adotando os dizeres do Ilustre Professor José Souto Maior Borges, entendo que o Senado por expressa outorga constitucional detém de competência bastante para aferir a conveniência e oportunidade (estes, pressupostos políticos) da extensão dos efeitos da decisão do STF para além das partes litigantes da demanda editando ou não a resolução. Aproveito a oportunidade para lembrá-lo:

“Se a conveniência e oportunidade da suspensão não se manifestam, a juízo exclusivo do Senado, a resolução não deve ser editada e nenhuma ilicitude contamina sua abstenção, pois a permissão constitucional, na sua bilateralidade, é para praticar ou não o ato.”

Tal conclusão se justifica porquanto não há qualquer determinação, expressa ou implícita, da obrigatoriedade do Senado suspender a execução de lei proclamada em definitivo inconstitucional pelo STF. Também não há permissão para que seja coagido a tanto. O órgão supremo pode editar ou não resolução “*em face dos reflexos que o ato legislativo a ser produzido provocará, à luz de uma visão político-jurídica própria do legislador positivo, que transcende, de muito, a visão apenas técnica do Judiciário*”. (Ives Gandra)

Menciono, para melhor compreensão, ocasião em que o Senado, num ato discricionário, se negou a editar resolução proveniente do STF. Albergado pelo legislador originário e ciente do impacto econômico que viria a repercutir no cenário nacional, deixou de ser editada resolução no caso da declaração de inconstitucionalidade do STF sobre legislação do já extinto FINSOCIAL (proferida por maioria absoluta de seus membros no RE 150.764-1).

Assim, há de se concluir – neste cerne – que a competência do Senado é **vinculada quanto ao conteúdo da resolução e discricionária quanto à sua edição**. E como

conseqüência lógica, a edição de resolução é vinculativa a todos, ou seja, estendem-se *erga omnes* os efeitos *inter parts* da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF.

Neste diapasão, se lhe é outorgada (ao Senado) a competência para declarar a suspensão da eficácia de normas de determinada lei considerada **em parte** inconstitucional, com mais razão pode explicitar o que dela remanesceu. Ainda que sequer necessitasse tal procedimento, pois o texto restante existiria implicitamente, mas se o fez, por que razão teria extrapolado seus limites, como pensam alguns? Ora, se a resolução do Senado decreta, nos termos do art. 52, X da CF, a suspensão dos efeitos da parte da lei declarada inconstitucional, por consectário lógico que vigem os dispositivos não atingidos pela declaração. Como Ives Gandra, tenho claro para mim que *“isso significa que mantida está toda a parte não declarada maculadora da Lei Maior. Toda a Resolução que atinge parte da lei, implicitamente, está declarando que a outra parte continua em vigor, com eficácia, vigência e validade.”*

Em segundo lugar, a simples análise do disposto na Resolução mencionada é suficiente para constatar que o texto reflete, exatamente, o que foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ou seja, a inconstitucionalidade dos dispositivos que pretendiam a extinção do crédito-prêmio de IPI. Neste sentido, é também o entendimento da Ministra Eliana Calmon (Recurso Especial nº 652.379), a saber:

“A Resolução do Senado nada mais fez do que repetir em seu texto o que fora dito pelo Supremo, retirando as expressões grifadas e mantendo o dispositivo tal qual publicado.

(...)

Ora, nada foi alterado, afinal já sabíamos, nós julgadores, desde o julgamento do Supremo, em 2001, qual a inconstitucionalidade por ele encampada, diante da antecedente declaração pelas instâncias ordinárias, em todos os tribunais regionais federais com exceção do TRF da 4ª Região.

Com a inconstitucionalidade da delegação por ato normativo menor, permaneceu integralmente composta a norma que deu vida ao benefício questionado, revalidando-o, o Decreto-lei 1.894/81.”

A interpretação de validade do Decreto-lei nº 491/69 não significa que o benefício esteja vigente até os dias atuais, e é exatamente neste ponto que passo a divergir de meu posicionamento em julgamentos anteriores.

Até o presente momento, minha interpretação do texto Senatorial era no sentido de que o benefício ao crédito-prêmio de IPI mantinha-se até os dias de hoje simplesmente por ter sido reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal e, conseqüentemente, pela Resolução do Senado. Ocorre que ao analisar mais detidamente o próprio texto normativo da Resolução, concluo que não é este o alcance pretendido pelo Senado.

Parece-me claro que o benefício foi mantido nos termos de seu decreto instituidor, estando assim disposto o mencionado texto: *“uma vez que preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969”*. Ocorre que, além da questão da revogação do benefício por normas posteriores, não se pode olvidar que se deve analisar se o crédito permaneceu após a promulgação da Constituição Federal de 1988 – CF/88, isto é, se a manutenção do Decreto-Lei nº 491/69 pelo Supremo é suficiente para a continuidade do benefício até os dias atuais.

Neste particular, para saber se o Decreto-Lei permanece válido após a CF/88, é preciso avaliar as especificidades do artigo 41 do ADCT, ou seja, se (i) o benefício do crédito-prêmio de IPI é fiscal ou financeiro e (ii) se pode ser considerado setorial. Tal definição é imprescindível porque, se o benefício for financeiro ou não setorial, não se aplicará a restrição prevista no artigo 41 do ADCT.

A despeito de saber que muitos doutrinadores diferem incentivos entre fiscais e financeiros, não vejo como tal diferença pode ser aplicada ao presente caso. E tal conclusão decorre do fato de o cálculo do benefício estar vinculado ao IPI. Entendo como evidente que todo o crédito tributário é financeiro, apesar de nem todo crédito financeiro ser tributário e que, se houver relação com fatos e conceitos tributários, não é possível conceituar o benefício somente como financeiro.

Outro ponto que deve ser analisado refere-se ao crédito-prêmio de IPI ser ou não considerado como benefício setorial. Em relação a este aspecto, pedindo vênias aos que concluem de forma diversa, entendo como indissociável à natureza do benefício seu critério setorial. Não tenho dúvidas de que o “setor exportador” pode e deve ser considerado como um setor da economia, ainda que não se utilize para tanto as definições sócio-econômicas de setor primário, secundário e terciário ou outras definidas neste sentido. O interesse do Governo Federal na intervenção da economia com a concessão de incentivos para os exportadores é indubitável e por si só justifica a classificação. Neste sentido cito trecho do voto vogal já mencionado proferido pela Eminente Ministra Eliana Calmon quando da análise do *leading case* (Recurso Especial nº 652.379), *in verbis*:

“O primeiro diz respeito à classificação do crédito-prêmio do IPI. Não tenho dúvida em qualificá-lo como incentivo ao setor de exportação. Afinal, pretendeu o governo fortalecer as empresas exportadoras para, dessa forma, equilibrar a balança comercial. Não vejo como afastar a classificação do incentivo, anotando que, à míngua de lei posterior revalidando o benefício não mais se pode falar em manutenção do crédito-prêmio do IPI, após a data prevista pelo artigo 41, parágrafo 1º, do ADCT, ou seja, outubro de 1990.”

Portanto, em que pesem as respeitáveis manifestações em sentido contrário, concluo que os contribuintes tiveram direito ao benefício do crédito-prêmio de IPI até o ano de 1990, ou seja, dois anos após a promulgação da Constituição Federal de 1988, em vista de lhe ser aplicado o parágrafo 1º, do artigo 41 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias. Mesmo após a publicação da Resolução nº 71/05 do Senado Federal.

Neste sentido, o benefício ao crédito-prêmio do IPI somente estaria válido se houvesse, após a Constituição Federal de 1988, nova lei revalidando-o. Todavia inexistente tal pressuposto normativo. É cediço que a Lei nº 8.402/92 restabeleceu alguns benefícios fiscais anteriormente previstos no Decreto-lei nº 491/69, mas os benefícios mantidos não contemplavam as exportadoras, sendo direcionados apenas ao produtor-vendedor, *verbis*:

“Lei nº 8.402/92

Artigo 1º - São restabelecidos os seguintes incentivos fiscais:

(...)

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

(...)

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

Registra-se, ainda, que o Decreto-lei nº 1.248/72 citado acima, exclui do produtor-vendedor o crédito prêmio previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº 491/69, a saber:

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

Está claro que não houve prorrogação legal do benefício fiscal ao crédito-prêmio de IPI, assim, ao entender que o Decreto-lei nº 491/69 não manteve, por si só, o direito ao crédito e que inexistiu lei posterior à Constituição Federal restabelecendo o benefício, admito a sua vigência apenas até o ano de 1990.

Ademais, recentemente, a questão foi analisada em sede de repercussão geral no julgamento do Recurso Extraordinário nº 577.302, oportunidade em que os ímplies julgadores concluíram que o crédito vigeu apenas até o ano de 1990.

Em face do exposto, conheço do presente recurso e o JULGO TOTALMENTE IMPROCEDENTE NO MÉRITO, uma vez que o pleito da Recorrente refere-se a período posterior ao ano de 1990.

É como voto.

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Processo nº 13016.001359/2008-32
Acórdão n.º **3302-01.226**

S3-C3T2
Fl. 5
