



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n° 13702.000894/2003-23
Recurso n° 151.348 Voluntário
Matéria CRÉDITO-PRÊMIO À EXPORTAÇÃO
Acórdão n° 204-03.659
Sessão de 04 de dezembro de 2008
Recorrente GERDAU S/A
Recorrida DRJ em Recife/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/10/2002

CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI

O Crédito-prêmio do IPI, instituído pelo art. 1º do Decreto-lei 491, de 5 de março de 1969, foi extinto em 30 de junho de 1983.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior, Marcos Tranchesi Ortiz e Leonardo Siade Manzan (Relator). A Conselheira Sílvia de Brito Oliveira votou pelas conclusões do voto vencedor. Designada a Conselheira Nayra Bastos Manatta para redigir o voto vencedor.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


NAYRA BASTOS MANATTA
Redatora-Designada

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Relatório

Por bem retratar os fatos objeto do presente litígio, transcrevo o relatório da DRJ em Recife/PE, *ipsis literis*:

“A interessada acima qualificada formalizou pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no valor de no valor de R\$ 82.081.675,42. O pedido é relativo ao período de apuração compreendido entre julho de 1998 e outubro de 2002.

2. Em 16/01/2004, após análise do pleito, a DRF/Salvador prolatou o Despacho Decisório de fls. 341/342, indeferindo o Pedido de Ressarcimento sob o argumento de que primeiro o pedido não teria amparo legal, por não se enquadrar na hipótese do art. 5º do Decreto-lei nº 491/69 e da Lei nº 8.402/92, art. 1º, inciso II, e que a Instrução Normativa nº 210/2002, art 37 (sic) não admitiria como “hipóteses de restituição, de compensação ou de ressarcimento os créditos relativos ao extinto crédito-prêmio”.

3. O contribuinte tomou ciência da referida decisão em 21/01/2004 (AR de fl. 343), apresentando manifestação de inconformidade à Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Recife, às fls. 344/352, alegando em síntese que:

4. - Ratifica expressamente o objeto de seu pedido: “Trata-se de pedido de ressarcimento de valores decorrentes do excedente de crédito concedido a título de incentivo fiscal, denominado Crédito-Prêmio de IPI, nos termos do art. 1º do Decreto-lei nº 491/69, ratificado pelo DL nº 1.894/81 (fls. 02 dos autos)”.

5. - Extrai do art. 1º do Decreto-lei nº 491/69 dois requisitos constantes no preceptivo legal e que a seu ver estariam atendidos: “Para o gozo do incentivo, as empresas devem preencher dois requisitos: fabricar e exportar, o que ocorreu no caso em tela, conforme documentos à disposição da fiscalização, pois, em virtude do volume de documentos, impossível sua juntada aos autos”.

6. - Esclarece que “De acordo com o art. 2º deste instrumento legal, o crédito-prêmio do IPI deveria ser calculado com base na aplicação da alíquota constante na TIPI para o produto específico a ser exportado. Portanto, referido benefício fiscal equivaleria à recuperação do IPI incidente sobre o valor da exportação, sem que, todavia, fosse necessário o seu recolhimento.

7. - No sentido de tentar provar que não ocorrera a extinção do benefício pleiteado, aduz que “Apesar de ter sido reduzido gradativamente até final extinção prevista pelos Decretos-Lei nº 1.658, 1.722 e 1.724/79 (declarados inconstitucionais pelo STF, conforme se demonstrará) e decorrentes Portarias do Ministério da Fazenda, o Crédito Prêmio de IPI (art. 1º do DL nº 491/69) foi restaurado plenamente pelo Decreto nº 1.894/81 (...)”, cuja redação transcreveu.

4

8. - *A fim de corroborar sua tese transcreve Exposição de Motivos referente ao Decreto-lei nº 1.894/81, bem assim precedentes jurisprudenciais de Tribunais Superiores (Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal).*

9. - *Solicita que a IN SRF nº 210/2002 seja utilizada de forma a complementar as disposições da disciplina originária de maneira a possibilitar e dar efetividade ao ressarcimento pleiteado.*

10.- *Outrossim, ao ser invocado o art. 42 da Instrução Normativa SRF nº 210/2002 para vedar o ressarcimento do pedido em comento, feriu-se vários princípios (Informalismo, Motivação, Direito de Petição), “violando o direito da requerente de ter devidamente apreciado em despacho fundamentado o seu pedido de ressarcimento.”*

11.- *Acrescenta que “A Lei Federal nº 9.784/99 dispõe que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 2º). Além disto, a mesma lei dispõe, em seu art. 50, que os atos administrativos devem ser motivados, com a indicação dos fatos e fundamentos jurídicos. Na mesma esteira, o art. 31 do Decreto nº 70.235/72 determina que a decisão no processo administrativo fiscal conterà relatório, fundamentos legais e conclusão, devendo referir-se, expressamente, a todas as razões de defesa do contribuinte.”*

12. *AO FINAL, REQUER “QUE ESSA EGRÉGIA DRJ RECEBA O PRESENTE RECURSO, DETERMINANDO SEU PROCESSAMENTO, PARA, AO FINAL, DAR A ELE TOTAL PROVIMENTO PARA SE DETERMINAR A REFORMA DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, AUTORIZANDO O RESSARCIMENTO PLEITEADO.”*

A DRJ em Recife/PE indeferiu o pleito da contribuinte, em decisão assim ementada:

CRÉDITO PRÊMIO. RESSARCIMENTO. BENEFÍCIO FISCAL EXTINTO. INDEFERIMENTO.

Deve ser liminarmente indeferido o pedido de ressarcimento cujo direito creditório alegado tenha por base o "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade/ilegalidade de atos regularmente editados. ...

Solicitação Indeferida //

Irresignada com a decisão de Primeira Instância, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário reiterando os termos de sua Manifestação de Inconformidade.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro LEONARDO SIADE MANZAN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que, dele tomo conhecimento e passo à sua análise.

Trata-se de Recurso Voluntário contra indeferimento de pedido de ressarcimento, visando a ter reconhecido direito a valores de crédito instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 05/03/1969 (crédito-prêmio de IPI). O pedido abrange o período de 1998 a 2002.

A matéria já foi exaustivamente discutida nesta Câmara, razão pela qual transcrevo, com a devida vênia, o voto exarado no julgamento do Recurso nº 129.319:

“O Decreto-Lei nº 491/69, com vistas a conceder um estímulo fiscal às empresas exportadoras, fabricantes de produtos manufaturados, instituiu o chamado crédito prêmio de IPI, que consistia num crédito calculado com base nas vendas para o exterior, através da aplicação da alíquota de IPI incidente sobre o produto, o qual poderia ser utilizado para compensação com o IPI apurado ou através de compensação com outros impostos federais, verbis:

“Artigo 1º - As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão a título de estímulo fiscal, de 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 no regulamento.

Cumprе observar que, em 7 de dezembro de 1979, foi baixado o Decreto-Lei 1.724/79, que, em seu artigo 1º, autorizou o Ministro da Fazenda a “aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou ainda extinguir, os estímulos fiscais de que tratam os artigos 1º e 5º do Decreto-Lei 491, de 5 de março de 1969.”

Com base na competência outorgada pelo referido Decreto-Lei, o Exmo. Sr. Ministro da Fazenda fez editar a Portaria MF nº 78, assim redigida:

“O Ministro do Estado da Fazenda, no exercício de suas atribuições e tendo em vista a competência que lhe foi conferida pelo Decreto-Lei n° 1724, de 07 de dezembro de 1979, resolve:

A alíquota para cálculo do crédito à exportação previsto no artigo 1° do Decreto-Lei 491, de 05 de março de 1969, será de 15% (quinze por cento), em 1981; 9% (nove por cento), em 1982; e 3% (três por cento), até 30 de junho de 1983.”

Posteriormente, o Plenário do colendo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário 186.359, em 10/5/2002, declarou inconstitucional as disposições que autorizaram a revogação do benefício consistente no crédito-prêmio de IPI mediante portaria editada pelo Ministro da Fazenda, nos termos vazados na ementa adiante transcrita:

“TRIBUTO- BENEFÍCIO – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. Surgem inconstitucionais o artigo 1° do Decreto-lei n° 1.724, de 7 de dezembro de 1979, e o inciso I do artigo 3° do Decreto-Lei n° 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 1° e 5° do Decreto-Lei n° 491, de 05 de março de 1969.” (Recurso Extraordinário 186.359/RS, Tribunal Pleno, Relator Ministro Marco Aurélio, DJ 10.05.02).

Assim, em face da inexistência de lei revogadora do referido benefício fiscal, firmou-se o entendimento, consubstanciado na decisão acima transcrita, de que o crédito-prêmio de IPI continuou em vigor, tendo em vista a ausência de outro diploma legal, que não o declarado inconstitucional pelo colendo STF, que houvesse revogado expressamente o art. 1° do Decreto-Lei n° 491/69.

O Decreto-Lei n° 491/69, ao instituir o denominado crédito-prêmio de IPI, não previu prazo para sua extinção.

Já em 1979, o Decreto-Lei n° 1.658, cuja redação, posteriormente alterada pelo Decreto-lei n° 1.722, de 3 de dezembro de 1979, pretendeu extinguir gradualmente o incentivo fiscal em análise, nos seguintes termos:

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

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

- a) a 24 de janeiro, em 10% (dez por cento);*
- b) a 31 de março, em 5% (cinco por cento);*
- c) a 30 de junho, em 5% (cinco por cento);*
- d) a 30 de setembro, em 5% (cinco por cento);*

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

§ 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.

§ 3º - Tomar-se-á, como base para cálculo do montante das reduções de que tratam os parágrafos anteriores, a alíquota do estímulo fiscal aplicável na data da entrada em vigor do presente Decreto-lei.

Art 2º - Este Decreto-lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Com a publicação do Decreto-lei n° 1.724, de 7 de dezembro de 1979, foi delegada ao Ministro da Fazenda a competência para dispor sobre o modo de aproveitamento do crédito prêmio de IPI, bem como sobre o prazo de validade e alíquotas que seriam aplicadas, revogando, por completo, as normas veiculadas pelo Decreto-Lei n° 1.658/79, modificado pelo Decreto-Lei n° 1.722/79. Senão vejamos:

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 n° 491, de 5 de março de 1969.

Art. 2º Este Decreto entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Valendo-se desta delegação de competência, o Ministro da Fazenda, por meio da Portaria n° 78, fixou novo prazo para extinção do benefício concedido pelo artigo 1º do Decreto-Lei 491/69, in verbis:

“O Ministro do Estado da Fazenda, no exercício de suas atribuições e tendo em vista a competência que lhe foi conferida pelo Decreto-Lei n° 1724, de 07 de dezembro de 1979, resolve:

A alíquota para cálculo do crédito à exportação previsto no artigo 1º do Decreto-Lei 491, de 05 de março de 1969, será de 15% (quinze por cento), em 1981; 9% (nove por cento), em 1982; e 3% (três por cento), até 30 de junho de 1983.”

Assim, o crédito prêmio de IPI, instituído por meio de Decreto-Lei n° 491/69, foi sumariamente revogado por meio da citada Portaria MF n° 78, em flagrante violação ao princípio constitucional da legalidade estrita.

De rigor observar que a edição do Decreto-lei n° 1.724/79, não obstante a flagrante inconstitucionalidade declarada pelo STF, na parte que conferiu competência ao Ministro de Estado da Fazenda para aumentar, reduzir ou extinguir o benefício fiscal, implicou na revogação das disposições do Decreto-Lei n° 1.658/79, em razão de ter disciplinado de forma completa a matéria.

Destarte, editado o Decreto-Lei n° 1.724/79, que cuidou do prazo de vigência do benefício, foi imediatamente extinta a previsão anterior

sobre o assunto, consoante determina o artigo 2º, § 1º da Lei de Introdução ao Código Civil:

Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

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

(...)

Assim, até a declaração de inconstitucionalidade, preferida pelo Plenário do c. STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 186.359, em 10/5/2002, o diploma legal que tratava da vigência do crédito tributário denominado "Crédito-prêmio de IPI" era o Decreto-Lei nº 1.724/79.

Declarada a inconstitucionalidade das disposições do Decreto-Lei nº 1.724/79, relevante identificar o tratamento a ser dado à matéria.

Inicialmente cabe ressaltar que o ordenamento jurídico vigente, como regra geral, veda o fenômeno da repristinação, ou seja, a lei revogada não se restaura por ter perdido sua vigência, nos termos do § 3º, do artigo 2º da citada Lei de Introdução ao Código Civil:

Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

(...)

§ 3º Salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência.

Registre-se que esta previsão é válida e deve ser observada nas hipóteses de declaração de inconstitucionalidade. Assim, consequência lógica, a declaração de inconstitucionalidade do citado Decreto-lei não tem o condão de determinar o surgimento das normas que anteriormente dispunham sobre a matéria, as quais, ainda que por ato inconstitucional, foram inteiramente revogados.

É de salientar que esta previsão visa consagrar o Princípio da Segurança Jurídica, uma vez que toda norma goza de presunção de constitucionalidade e, por conseguinte, produz efeitos até que outra norma ou o Órgão Competente declare a sua inconstitucionalidade e a "retire" do sistema.

Nestes termos, o benefício em questão obedece aos critérios de vigência instituídos quando da sua concessão pelo artigo 1º, do Decreto-lei nº 491/69, pelo que o prazo de vigência seria, a princípio, sem determinação.

Cumprê ressaltar, que o E. Superior Tribunal de Justiça há muito sedimentou posicionamento neste sentido:

AGRAVO REGIMENTAL. CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI. VIGÊNCIA DO DECRETO-LEI N. 1.658/79. PRECEDENTES.

Esta Corte já pacificou o entendimento de que, com a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-lei n. 1.724/79, restaram inaplicáveis os Decretos-leis ns. 1.722 e 1.658/79, pois a eles se reportava.

Os julgados citados pela recorrente fazem menção ao Decreto-lei n. 461/69 pois justamente é ele que deve ser aplicado em lugar do Decreto-lei n. 1.658/79, que não mais vigora.

A decisão recorrida está em consonância com a jurisprudência dominante deste Superior Tribunal de Justiça.

Agravo regimental não provido. Decisão unânime.

(STJ, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 292647/DF, DJ 02/10/2000)

Digno de registro o recente voto proferido pelo Ministro José Delgado, nos autos do Recurso Especial nº 591.708, cuja longa transcrição se justifica pela importância da matéria e a precisão com a qual o eminente ministro elucidou a intrincada questão:

"(...)

O primeiro exame que faço é referente aos diplomas legislativos que são aplicados.

Como é sabido, esse incentivo fiscal foi criado pelo DL 491, de 05.05.1969, com o objetivo de conceder estímulos fiscais à exportação de manufaturados. O art. 1º do DL referido tem a seguinte redação:

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

Em 1972, pelo DL 1248, foram assegurados ao produtor-vendedor os mesmos incentivos à exportação.

Após, em 24.01.79, entrou em vigor o DL n.º 1.658 com a seguinte redação:

"Art. 1º - O estímulo fiscal de que trata o artigo 1º do DL 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, de cada exercício financeiro, até sua total extinção a 30 de junho de 1983".

Determinou, a seguir, o DL nº 1.722, de 3 de dezembro de 1979:

"Art. 1º - Os estímulos fiscais previstos nos arts. 1º e 5º do DL nº 491, de 5 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 dez por cento até 30 de junho de 1983, de acordo com ato do Ministro de Estado da Fazenda".

No mesmo ano de 1979, foi baixado o DL nº 1.724, outorgando competência ao Ministro da Fazenda para aumentar, reduzir e extinguir o incentivo fiscal. Esse dispositivo foi, contudo, considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, conforme revelam os acórdãos seguintes:

"É inconstitucional o art. 1º, do Decreto-Lei 1.724, de 07.12.79 bem assim o inciso I, do art. 3º, do Decreto-Lei 1.894, de 16.12.81, que autorizaram o Ministro de Estado da Fazenda a aumentar ou reduzir temporária ou definitivamente, ou restringir os estímulos fiscais concedidos pelos artigos 1º e 5º do DL nº 491, de 05.03.69. Caso em que tem-se delegação proibida: CF, art. 6º. Ademais, matérias reservadas à lei não podem ser revogadas por ato normativo secundário (RE 186.623/RS)". (Outros precedentes: RE 268.553; RE 175.371-4; RE 186.359; RE 208.370-4).

Em 16.12.1981 entrou em vigor o DL nº 1.894, instituindo incentivos fiscais par empresas exportadoras de produtos manufaturados. O art. 1º do mencionado DL assim foi redigido:

"Art. 1º - As 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 do imposto de que trata o art. 1º do DL nº 491, de 5 de março de 1969...". //

O art. 2º, do mesmo DL, determina:

"O artigo 3º do DL nº 1.248, de 29.11.72, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 3º. São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o artigo 1º deste DL, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação, à exceção do previsto no artigo 1º do DL nº 491, de 05 de março de 1969, ao qual fará jus apenas a empresa comercial exportadora".

Surge, por último, em campo infraconstitucional, a Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992, restabelecendo os vários incentivos fiscais.

Em face desse panorama legislativo infraconstitucional, destaco, repetindo o art. 1º, II, do DL nº 1.894, de 16.12.1981, que determina:

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

I - ...

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

A pergunta que faço é a seguinte: Que crédito é esse e qual a sua estrutura global?

A resposta, evidentemente, está no art. 1º do DL nº 491 de 5 de março de 1969, ao dispor:

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

A legislação em comento, art. 1º, DL 1894, começou a vigorar 30 dias depois de sua publicação, sem qualquer restrição e prazo de duração, portanto, em 16.01.1982, haja vista publicação no DOU de 16.12.1981. A disposição de estímulo fiscal referida ingressou no mundo jurídico com existência, validade e eficácia plena reconhecida pela presunção de legitimidade e produzindo a carga legislativa que projeta em seu comando.

Em assim sendo, entendo que diferentemente não pode ser. Revogado foi o DL nº 1.658, de 24.01.79, que determinava a extinção do benefício fiscal em data futura, isto é, 30 de junho de 1983. Idem o art. 3º, do DL 1.722, de 3.12.1979.

Não menciono o art. 1º, DL 1.724, de 7.12.79, por ter sido considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, conforme já registrado. Da mesma forma, o inciso I do art. 3º do próprio DL nº 1.894, de 16.12.1981, haja vista ter, também, sido declarado inconstitucional. //

Em síntese, o que me apresenta convincente é que:

a) o legislador pretendeu, inicialmente, extinguir o crédito-prêmio do IPI em junho de 1983;

b) porém, por ter resolvido adotar em 1981 a continuidade de incentivos às empresas exportadoras com o referido crédito-prêmio, resolveu torná-lo sem prazo certo de extinção, delegando, contudo, ao Ministro da Fazenda autorização para extingui-lo quando, por questões de política fiscal, entendesse conveniente;

c) tendo a referida delegação sido considerada inconstitucional, o incentivo em questão só pode ser extinto por lei posterior ao DL 1.894, de 16.12.1981, de modo expresso ou que contenha regra incompatível com o alcance do discutido benefício fiscal. Explícito que a convicção que exponho tem como base o fato de não ter o art. 1º, II, do DL nº 1.894, de 16.12.1981, fixado prazo para vigência do incentivo. Não se pode compreender, porque não encontra amparo na lógica, que o art. 1º, II, contenha determinação implícita de sua vigência no tempo.

As leis, quando não expressamente fixam o prazo de sua duração, vigoram indeterminadamente.

Tenho, portanto, como em plena harmonia com o nosso ordenamento jurídico a plena e ilimitada eficácia do art. 1º, II, do DL nº 1.894/81. Aplico, no particular, o princípio posto no art. 2º, § 1º, da LICC, ao determinar que "lei posterior revoga a anterior quando seja com ela incompatível ou quando regula inteiramente a matéria que tratava a lei anterior".

Ora, é como se apresenta o art. 1º, II, do DL nº 1.894, de 16.12.1981. Reconhece por inteiro e sem impor qualquer limitação temporal o crédito-prêmio do IPI. Ainda mais: na parte que deixava em aberto a sua extinção por delegação, a confirmar a vontade expressa do legislador em não mais se vincular ao prazo de extinção até então vigente, o dispositivo foi afastado por inconstitucionalidade.

A jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça tem definido:

a) "... Assim sendo, por disposição expressa do DL nº 1.894/81, impõe-se a aplicação do DL nº 491/69, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem qualquer definição acerca do prazo" (1ª Turma, REsp 440.306/RS, Min. Luiz Fux, DJ de 24.02.2003, p. 196).

b) "Consoante entendimento iterativo desta Corte, com o qual o acórdão recorrido se harmoniza, declarada a inconstitucionalidade do DL 1.724/79, ficaram sem efeito os DLs 1.722/79 e 1.658/79, tornando-se aplicável o DL nº 491, expressamente referido no DL 1.894/81, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição de prazo" (Min. Peçanha Martins, REsp 239.716, 2ª T, DJ de 25.09.2000, p. 95).

c) "Esta Corte já pacificou o entendimento de que, com a declaração de inconstitucionalidade do DL nº 1.724/79, restaram inaplicáveis os Decretos-Leis nºs 1.722 e 1.658/79, pois a eles se reportava. Os

julgados citados pela recorrente fazem menção ao Decreto-Lei nº 461/69, pois justamente é ele que deve ser aplicado em lugar do DL nº 1.658/79, que não mais vigora" (Min. Franciulli Netto, 2ª Turma, AGA 292.642/DF, DJ de 02.10.2000, p. 160).

d) "... É aplicável o DL nº 491/69, expressamente mencionado no DL nº 1.894/81, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição de prazo" (Min. Humberto Gomes de Barros, 1ª Turma, AGA 472.816/DF, DJ de 16.12.2002, p. 282).

e) "O Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que, declarada a inconstitucionalidade do DL nº 1.724/79, perderam a eficácia os Decretos-Leis nºs 1.722/79 e 1.658/79" (Min. João Otávio Noronha, 2ª T., AGA 471.467/DF, DJU de 6.10.2003, p. 256).

f) "sem reparo a decisão impugnada, que se encontra em sintonia com a jurisprudência desta Corte, no sentido de que, declarada a inconstitucionalidade do DL 1.724/79 ficaram sem efeitos os Decretos-Leis 1.722/79 e 1.658/79, tornando-se aplicável o Decreto-Lei 491, expressamente referido no Decreto-Lei 1.894/81, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição de prazo" (Min. Eliana Calmon, 2ª T., AgREsp 400.432/DF, DJU de 18.11.2002, p. 189).

(...)

Não há, como demonstrado, votos discrepantes nos precedentes citados sobre a matéria. Todas as decisões referidas foram proferidas de modo unânime. Em campo doutrinário, merece observar que o art. 1º do DL nº 1.894/81 não restabeleceu o crédito-prêmio do IPI porque ele não tinha sido extinto. O legislador, ao redigir o referido art. 1º, vinculou-se ao princípio de que, em se tratando de política fiscal destinada a proteger as exportações, operações de alto interesse para as economias da Nação, havia necessidade de imprimir segurança ao contribuinte envolvido com tal negócio jurídico, afastando a previsão de que o incentivo seria extinto em 1983.

É tão certo, ao meu pensar, esse objetivo do legislador que empregou, no art. 1º, a expressão "fica assegurado", que significa "tornar seguro, garantir" (Aurélio).

(...)

Se o legislador tivesse intenção de manter a extinção do crédito-prêmio em 1983, teria expressamente declarado que o incentivo ficaria assegurado somente até aquela data.

Acrescento que a doutrina, pela manifestação de renomados tributaristas, tem assumido posição idêntica à da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Registro excertos de trabalhos que estão depositados em meus arquivos, os quais, embora sem fonte de publicação, foram-se enviados, ora como pareceres, ora como artigos.

Octávio Campos Fischer, Prof. de Direito Tributário do Paraná, mestre e Doutor em Direito Tributário, em artigo com o título. "Não-~~///~~

revogação do crédito-prêmio do IPI à Exportação", após tecer considerações sobre a evolução legislativa a respeito, conclui:

"Assim, torna-se extremamente simples compreender que, a partir dessa nova regulamentação (DL 1894/81), já não mais teria sentido admitir a extinção em 30 de junho de 1983. Afinal, seria razoável imaginar o legislador-executivo implementar uma nova estruturação normativa para um benefício que se extinguiria em pouco mais de um ano e meio? A resposta só pode ser negativa.

Portanto, a convivência do DL 1894/81 e do prazo de extinção do crédito-prêmio são incompatíveis. Há uma verdadeira contradição lógica, que somente pode ser resolvida pela aplicação da regra hermenêutica de que a lei posterior revoga lei anterior. Desta forma, como a legislação que estabeleceu um prazo extintivo para o crédito-prêmio é anterior ao DL 1894/81, este prevalece sobre aquela, deixando de existir o termo final de 30 de junho de 1983". (Grifamos)

José Souto Maior Borges¹, com propriedade, em parecer ofertado sobre o assunto ressalta:

É certo que o Decreto-lei nº 1.658, de 24/1/1979, prescreveu, no seu art. 1º, a redução gradual do estímulo do Decreto-lei nº 491/69, de sorte que a sua extinção se consumasse em 30/6/1983. É esse, como visto, um dos pontos-de-apoio da União para argumentar em contrário à vigência do crédito-prêmio (supra, 1.3).

Antes, porém, que a extinção se consumasse, sobreveio o Decreto-lei nº 1.894, de 16/12/1981, que expressamente preservou o crédito-prêmio à exportação, nos seguintes termos:

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

o crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados que haja incidido na aquisição dos mesmos;

o crédito de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 05 de março de 1969.

Com fundamento nessa regência de direito intertemporal (conflito de normas no tempo), cabe ponderar que o tempo final para a "extinção definitiva" do crédito-prêmio, estipulado pelo Decreto-lei nº 1.658/79, ou seja, 30/6/1983, não chegou a consumir-se, antes se frustrou, em decorrência da interposição do Decreto-lei nº 1.894/81. Em consequência, a extinção do crédito-prêmio tampouco se consumou.

E, mais adiante, conclui o renomado Professor da Universidade Federal do Pernambuco²:

"Removidas essas dificuldades iniciais tem-se que o problema remanescente é de direito intertemporal, aplicável a conflitos de leis no

¹ Crédito-Prêmio de IPI Estudos e Pareceres, Barueri, SP: Manole, 2005, p. 57

² Op. Cit. P. 58

tempo. E antinomia normativa está presente nas relações entre o Decreto-lei nº 1.658/79, que pretendeu extinguir o crédito-prêmio, e o Decreto-lei nº 1.894/81, que, alterando-o radicalmente, manteve de modo expresso o crédito previsto instituído no Decreto-lei nº 491/69. Entre uma norma proibitiva e outra autorizativa do crédito-prêmio, não há conciliação hermenêutica possível. Ao se configurar o conflito, este se resolve pelas normas que regem a sua solução no âmbito intertemporal: a norma posterior revoga a anterior (lex posterior derogat priori)”.

Digna de destaque a arguta observação de Tércio Sampaio Ferraz³, Professor Titular da Faculdade de Direito da USP, que assim se manifestou sobre o assunto:

“Pois bem, se admitíssemos (conforme alteração da jurisprudência até agora constante) como válida a data da extinção do crédito em 30 de junho de 1983, fixada no Decreto-lei nº 1.722/79, então o posterior Decreto-lei nº 1.894/81, cuja vigência era prevista a partir de janeiro de 1982, teria objetivado introduzir incentivo sem efetividade social. Afinal, em termos de vontade do legislador, terá sido absolutamente incoerente estender um incentivo, mas sem poder produzir os resultados almejados, por insuficiência de tempo de vigência da norma. Assim, se se admitisse que, por força de inconstitucionalidade da norma de competência do art. 3º do Decreto-lei nº 1.894/91, a alteração do prazo de extinção não era mais o do Decreto-lei nº 1.658/79 e do Decreto-lei nº 1.722/79, que lhe alterava os percentuais de redução.”

Em suma, o Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969 instituiu o crédito-prêmio do IPI; o Decreto-lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979, alterado pelo Decreto-lei nº 1.722/79, determinou redução gradual do benefício, até sua extinção em 30 de junho de 1983; o Decreto-lei nº 1.724, de 7 de dezembro de 1979 autorizou o Ministro da Fazenda “aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente”, o crédito-prêmio de IPI e, o Decreto-lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, revigorou o crédito-prêmio de IPI e revogou as disposições do Decreto-lei nº 1.658/79.

Revigorado, portanto, o crédito-prêmio de IPI instituído pelo Decreto-lei nº 491/69, desde o advento do Decreto-lei nº 1.894/91, em face da declaração de inconstitucionalidade das determinações de redução e de revogação do incentivo procedidas pelo Decreto-lei nº 1.724/79.

Quanto à recepção do crédito-prêmio do IPI pelo ordenamento jurídico, após a promulgação da Constituição Federal de 1988, e o seu termo de vigência, importante ressaltar que não possui o estímulo fiscal em análise natureza de incentivo setorial, dada a sua aplicação em todo o território nacional em favor de setores econômicos em geral.

De acordo com a classificação adotada por René Izoldi Ávila⁴, os estímulos setoriais “têm por finalidade ativar determinados setores da economia nacional, cujo desenvolvimento, em condições normais, pelo

³ Crédito-Prêmio de IPI Estudos e Pareceres, Barueri, SP: Manole, 2005, p. 50

⁴ Os incentivos fiscais e o mercado de capitais. São Paulo: Resenha Tributária, 1973, p. 55/56

crescimento das indústrias do ramo, pode se afigurar lento demais aos interesses da economia global do País.”

O crédito-prêmio de IPI foi criado com o declarado objetivo de incentivar e desonerar as exportações de produtos manufaturados promovidas por empresas instaladas no território nacional. Nesse sentido, confira-se a redação da Exposição de Motivos do Decreto-lei nº 491/69:

“(…) Dada a importância da exportação no processo de desenvolvimento nacional, impõe-se adotar, com urgência, medidas suficientemente vigorosas capazes de induzir o sistema empresarial a capacitar-se na disputa do mercado internacional. Procurou-se preencher uma séria lacuna na política de exportação, beneficiando-se e estimulando-se aquelas empresas nacionais que se lançam à árdua e dispendiosa tarefa de comercialização externa, condição essencial para uma política a longo prazo. (...)”

Percebe-se nítido objetivo de promoção do desenvolvimento nacional e não o favorecimento de determinado setor da atividade econômica e empresarial.

Dai porque, inaplicável o art. 41, § 1º do ADCT da CF/88, que determina a revogação, após dois anos, contados da promulgação da CF/88, de “incentivos fiscais de natureza setorial”, “que não forem confirmados por lei”. O crédito-prêmio instituído pelo Decreto-lei nº 491/69, revigorado pelo Decreto-lei nº 1.894/91 continua vigente, até que lei federal o revogue expressamente.

Definido que o benefício fiscal concedido pelo Decreto-lei nº 491/69, denominado “Crédito-prêmio de IPI”, não foi extinto em 1983, conforme dispunha o Decreto-lei nº 1.658/79, cumpre identificar o termo a quo para pleitear o seu ressarcimento.

Neste sentido, o direito ao ressarcimento dos créditos, indevidamente extinto pelo Ministro da Fazenda através de Portaria, somente surgiu com a publicação da decisão final do Supremo Tribunal Federal, que julgou inconstitucional a norma que revogou o incentivo.

Assim, o prazo para pleitear o ressarcimento somente começou a fluir da data da publicação da Decisão proferida pelo Pleno do STF, nos autos do Recurso Extraordinário nº 186.359, ou seja, 10/5/2002. Somente com a referida decisão, surgiu o direito ao ressarcimento do crédito-prêmio de IPI, relativamente ao período posterior a 01/7/1983.

Nesse sentido, significativa a decisão do egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, cuja ementa é a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI. DECRETO-LEI N. 491/69. DECRETO-LEI N. 1.724/79. INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO AO CUMPRIMENTO O CONTRATO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL DO PRAZO. CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. Com respaldo em recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, esta Turma firmou entendimento no sentido de que o prazo prescricional de cinco anos tem início a partir da data da publicação //

da decisão que reconheceu a inconstitucionalidade do diploma legal que instituiu a exação.

2. Considerando-se que o colendo Supremo Tribunal Federal no RE nº 186.623-3/RS, da relatoria do Ministro Carlos Velloso, declarou a inconstitucionalidade do artigo 1º do DL nº 1.724/79, bem assim o inciso I do artigo 3º do DL 1.894/81, que autorizaram o Ministro de Estado da Fazenda a aumentar ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou restringir os estímulos fiscais concedidos pelos artigos 1º e 5º do DL nº 491/69, julgado em 26/11/2001 e publicado no DJ de 14/04/2002, o lapso de 5 (cinco) anos para efetivar-se a prescrição não se efetivou. Desta forma, a pretensão da parte autora não foi alcançada pela prescrição, uma vez que a presente ação foi ajuizada em 08 de junho de 1993.

3. A prescrição é quinquenal. O crédito-prêmio não foi extinto em 30/06/83.

4. O Plenário do extinto Tribunal Federal de Recursos declarou a inconstitucionalidade do artigo 1º do Decreto-lei 1.724/79 e permitiu, de consequência, a incidência do Decreto-lei 491/69, que concedera o benefício fiscal, não sendo aplicável o texto do Decreto-lei 1.658/79 à espécie por ser incompatível, durante o período de vigência do contrato discutido, com a norma do Decreto-lei 1.894/81, que, posteriormente, abonou o Decreto-lei 491/69, instituidor do crédito-prêmio.

5. A Portaria 176/82-MF, por ser norma hierarquicamente inferior, não podia revogar o Decreto-lei 491/69, muito menos ferir o ato jurídico perfeito (contrato anteriormente celebrado).

6. Na restituição, as alíquotas do crédito-prêmio do IPI devem ser calculadas com base na Resolução CIEX n. 2/79 (precedentes da Segunda Seção).

7. Como forma de devolução, há de ser seguido o disposto no Decreto nº 64.833/69, podendo-se compensar o crédito com o IPI ou outros tributos federais. Se ainda houver crédito, deve ser obedecido o art. 100 da CF.

8. Juros de mora de 1% ao mês, a contar do trânsito em julgado da sentença (CTN, arts. 161, § 1º e 167, parágrafo único).

9. Apelo da UNIÃO e remessa oficial improvidos.

10. Apelo da parte autora provido.

*(TRF 1ª Região, Apelação Cível nº 1999.01.00.096225-5/DF
Desembargador Federal Hilton Queiroz, DJ 21 /03 /2003)*

Isto porque, ainda que a declaração de inconstitucionalidade da norma tributária tenha se dado em sede de controle difuso, o termo a quo do prazo para restituição/ ressarcimento do valor indevidamente pago inicia-se no momento em que se retira da norma a presunção de constitucionalidade, com a primeira decisão proferida pela maioria absoluta do Plenário do Pretório Excelso, nos termos do artigo 97 da

CF/88 e artigo 101 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal.

Vejamos a decisão proferida nos autos do RE 191.906-0/SC, no qual o STF define que, além dos efeitos inter partes, a decisão proferida em controle difuso tem o condão de produzir o efeito extra-processual de elidir a presunção de constitucionalidade da lei:

“Controle incidente de constitucionalidade de normas: reserva de plenário (Const., art. 97): inaplicabilidade, em outros tribunais, quando já declarada pelo Supremo Tribunal, ainda que incidentemente, a inconstitucionalidade da norma questionada: precedentes. 1. A reserva de plenário da declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo funda-se na presunção de constitucionalidade que os protege, somado a razões de segurança jurídica. 2. A decisão plenária do Supremo Tribunal, declaratória de inconstitucionalidade de norma, posto que incidente, sendo pressuposto necessário e suficiente a que o Senado lhe confira efeitos erga omnes, elide a presunção de sua constitucionalidade: a partir daí, podem os órgãos parciais dos outros tribunais acolhê-la para fundar a decisão de casos concretos ulteriores, prescindindo de submeter a questão de constitucionalidade ao seu próprio plenário.

O ressarcimento de tributo obstado com fundamento em lei considerada inconstitucional impõe o dever de reparação pela Administração Pública. Assim, a decisão plenária que elide a presunção de constitucionalidade obriga o ressarcimento do crédito-prêmio de IPI ao contribuinte, independentemente da suspensão da lei por Resolução do Senado Federal que, nos dizeres do Ministro Gilmar Mendes “constitui ato político que retira a lei do ordenamento jurídico, de forma definitiva e com efeitos retroativos.”⁵

Superada mais essa questão, resta indubitável o direito da Recorrente ao crédito-prêmio de IPI, conforme previsto no Decreto-lei nº 491/69, em linha com o pacificado pelo colendo Supremo Tribunal Federal, e também, em situação análoga, em caso envolvendo exportações amparadas pelo programa BEFIEX, já reconhecido por este egrégio Conselho de Contribuintes:

“IPI - Ressarcimento em espécie de crédito - prêmio. O Parecer JCF 08/92 da Consultoria- Geral da República, aprovado pelo Sr. Presidente da República, publicado no DOU de 12.11.92, tem caráter normativo e é de cumprimento obrigatório pelos órgãos hierarquizados. É de se reconhecer o direito ao crédito-prêmio pelas exportações efetivamente realizadas com base nos programas BEFIEX e contratadas até 31.12.89, corrigido monetariamente. Inexistência de questionamento quanto a matéria fática. Defere-se o ressarcimento pleiteado. Recurso provido.” (Acórdão 201-69830, Primeira Câmara do Segundo Conselho, Relator Expedito Terceiro Jorge Filho, Sessão 11/7/1995)”.

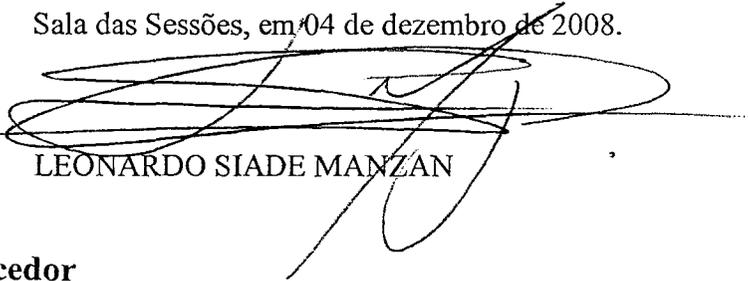
⁵ MENDES, GILMAR. Controle de Constitucionalidade: Aspectos Jurídicos e Políticos. São Paulo: Saraiva, p.214/216.

Por conseguinte, tendo em vista a argumentação supra expendida, chega-se à conclusão de que o crédito-prêmio de IPI, instituído pelo Decreto-Lei n.º 491/69, em seu art. 1º, continua vigente no Sistema Tributário Brasileiro.

Considerando os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, dou provimento parcial ao presente recurso voluntário, limitando a pretensão da contribuinte, entretanto, aos cinco anos anteriores à protocolização do presente pedido (30/09/2003), por força do disposto no artigo 1º do Decreto n.º 20.910/32.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2008.


LEONARDO SIADÉ MANZAN

Voto Vencedor

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Redatora-Designada

A questão referente à vigência do crédito prêmio do IPI, foi brilhantemente enfrentada pelo Conselheiro Jorge Freire quando do julgamento do RV 124.417, razão pelas quais adoto, na íntegra o voto proferido como minhas razões de decidir:

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

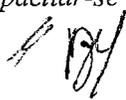
A recorrente, como dito, postulou ressarcimento de incentivo arrimada no art. 1º do Decreto-Lei 491, de 05 de março de 1969, o chamado crédito-prêmio à exportação, que assim dispunha:

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

V - Nas vendas de produtos manufaturados, efetuadas pelo respectivos fabricantes, às empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-lei n.º 1.248, de 29 de novembro de 1972, para o fim específico de exportação, o estímulo fiscal será creditado ao beneficiário pelo

Banco do Brasil S. A., no 60.º dia após a entrega, devidamente comprovada, do produto ao adquirente.

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

[. . .]

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

[. . .]

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

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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

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

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

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

A inconstitucionalidade da delegação

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

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

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

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

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

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

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

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

....

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

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

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

Em síntese:

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

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

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

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

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

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

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

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

“O estímulo à exportação de produtos manufaturados surge em um contexto de profundas alterações estruturais na economia brasileira que se deram a partir de meados do século passado nas economias tradicionalmente exportadoras de produtos agrícolas ou minerais que, no contexto do pós-guerra, viram-se compelidas a mudar a estrutura econômica no sentido de, em uma primeira fase, substituir as importações de bens de consumo e capital por meio de uma produção própria, e, em um segundo momento, tentar exportar esses bens



industrializados, que, incapazes de concorrer com as grandes economias industriais sob o aspecto da qualidade, tinham como único meio de aceitação no mercado externo a oferta desses bens por preços que os fizessem competitivos.

...

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

Quanto à aplicação da Resolução Senado Federal nº 71/2005 deve ser observado que ela se aplica apenas aos Decretos-Leis nºs 1724/79 e 1894/81, e, como já se disse no correr deste voto, estes dispositivos legais não modificaram o prazo extintivo anteriormente fixado, pois não dispuseram sobre o termo final do incentivo debatido, nem continham referência expressa aos DL 1.658/79 e 1.722/79 que, por sua vez ser extinguiram em junho de 1983, o benefício fiscal em comento.

Assim sendo, considera-se que a Resolução nº 71/2005 do Senado Federal em absoluto declarou que o benefício fiscal denominado crédito prêmio à exportação permanece em vigor.

Diante do exposto nego provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2008.


NAYRA BASTOS MANATTA