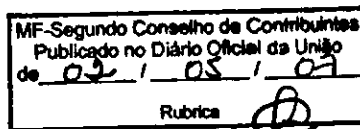




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



Recorrente : COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA REGIÃO DE GARÇA  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

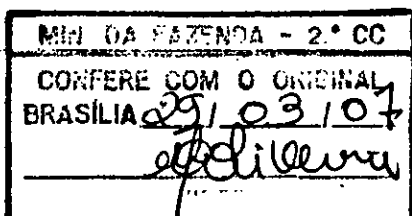
CRÉDITO-PRÊMIO. DECADÊNCIA. DECRETO 20.910/32.  
O crédito-prêmio submete-se à previsão do artigo 1º do Decreto 20.910/32.

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

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

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO Nº 71/2005 DO SENADO DA REPÚBLICA.

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





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.


Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA REGIÃO DE GARÇA**

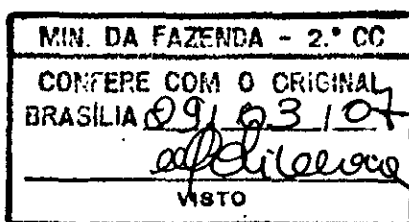
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em negar provimento ao recurso, nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, em negar provimento face à decadência dos períodos anteriores a 07 de fevereiro de 1998; II) em relação aos períodos não decaídos: a) por maioria de votos, em conhecer do recurso, face à prejudicial levantada em sessão. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna (Relator) e Sílvia de Brito Oliveira que votaram pelo não conhecimento; e b) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna (Relator), Valdemar Ludvig, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. A Conselheira Sílvia de Brito Oliveira votou pelas conclusões. A Conselheira Sílvia de Brito Oliveira e o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda apresentarão declarações de voto. Designado o Conselheiro Antonio Bezerra Neto para redigir o voto vencedor

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2006.

  
Antonio Bezerra Neto  
Presidente e Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Odassi Guerzoni Filho.

/eaal





Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

Recorrente : COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA REGIÃO DE GARÇA

### RELATÓRIO

Pedido de ressarcimento (fls. 01, e 02/50), formulado em 07/02/2003, solicitou o pagamento da importância de R\$24.520.508,29 à recorrente. O valor referia-se a crédito-prêmio apurado no período de 09/02/93 a 10/12/2002 (fls. 100/125).

A postulação veio acompanhada de numerosas notas fiscais e conhecimentos de embarques de café para o exterior.

Despacho decisório (fl. 2.532) endossou parecer (fls. 2.531/2.532) que reputou o pleito impassível de análise, diante da previsão do artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 226/02.

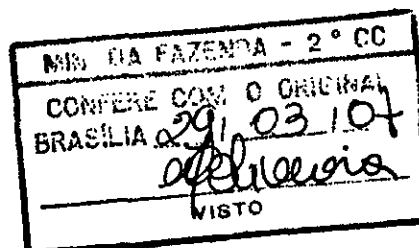
"Recurso voluntário" (fls. 2.541/2.597) reinvestiu no agasalho da pretensão.

Decisão (fls. 2.601/2.617) salientou que o incentivo cogitado pela contribuinte, que fundamentava o ressarcimento almejado, havia sido extinto em 30/06/1983 por conta do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.658/79. Logo, não haveria respaldo para o agasalho do pleito formulado nesses autos.

Petição da contribuinte (fls. 2.619/2.620) trouxe aos autos cópia da Resolução 71/05 do Senado (fl. 2.621).

Recurso voluntário (fls. 2.628/2.683) sustentou a vigência do crédito-prêmio de IPI e, de conseguinte, a procedência da postulação contida nesses autos.

É o relatório, no essencial.





Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

VOTO DO CONSELHEIRO CESAR PLANTAVIGNA  
VENCIDO QUANTO À VIGÊNCIA DO CRÉDITO-PRÊMIO

- Decadência -

Atinando-se à data da formulação do requerimento, inevitavelmente verifica-se que a parcela do crédito objeto do ressarcimento pretendido pela decadência.

Decerto: o pedido da empresa foi formulado em 07/02/2003, e abrangeu o período de 09/02/93 a 10/12/2002 (fls. 100/125).

Considerando-se à decadência quinquenal prescrita no artigo 1º do Decreto 20.910/32 – aplicável ao contexto segundo a jurisprudência do STJ, forçoso, portanto, admitir a decadência do crédito suscitado no que se associa a fatos sucedidos antes de 07/02/1998:

*IPI - CRÉDITO-PRÊMIO - PRESCRIÇÃO - CORREÇÃO MONETÁRIA - JUROS DE MORA - HONORÁRIOS.*

*I- PRESCRIÇÃO QUINQUENAL REGULADA PELO DECRETO N. 20910/32.*

*II- A CORREÇÃO CAMBIAL E A CORREÇÃO MONETÁRIA NÃO PODEM SER SUPERPOSTAS.*

*III- OS JUROS DE MORA DE 12% AO ANO SÃO DEVIDOS A PARTIR DO TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA.*

*IV- INVIÁVEL A PRETENDIDA ELEVAÇÃO DA VERBA HONORÁRIA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL (SÚMULA N. 7 DO STJ).*

*V- RECURSO IMPROVIDO.*

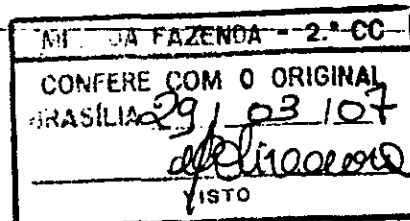
*(REsp 46.533/DF, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23.05.1994, DJ 27.06.1994 p. 16917)*

- Mérito -

Entendo pela procedência do pleito, na linha da posição do ilustre Min. JOSÉ DELGADO, de cujas palavras, despendidas ao ensejo do julgamento do Recurso Especial 643536/PE (1ª Turma, julgado em 17/11/2005), invoco para que subsidiem este voto:

*Esta Corte já pacificou o entendimento de que, com a declaração de inconstitucionalidade do DL nº 1.724/79, restaram inaplicáveis os DLs nº 1.722 e 1.658/79, pois a eles se reportava. Assim, impõe-se a aplicação do DL nº 491/69 por menção expressa do DL nº 1.894/81, que restaurou o crédito-prêmio do IPI, sem definição de prazo.*

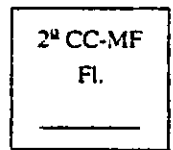
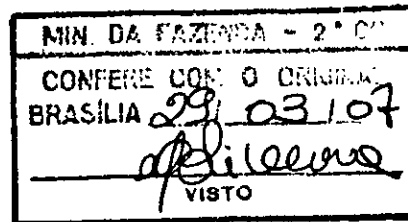
*No AG nº 202819/DF, DJ de 11/02/1999, externei o seguinte posicionamento:*





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



*"O recurso especial foi inadmitido por decisão fundamentada nos termos que passo a transcrever (fls. 2021):*

*'Com base no art. 105, III, letra "a", da Constituição Federal, recorre especialmente a Fazenda Nacional, contra acórdão deste Tribunal que concedeu o ressarcimento dos créditos oriundos de incentivos fiscais à exportação, denominados de crédito-prêmio de IPI, com os devidos consectários legais.*

*Alega a recorrente negativa de vigência ao art. 1º, §, 1º, do Decreto-Lei nº 1.658/79, que programou a extinção do incentivo para 30.6.83, enquanto a parte autora reivindica créditos posteriores a esta data.*

*A abordagem do tema pelo acórdão recorrido ressalta a problemática das alterações introduzidas pela legislação no trato do instituto do crédito-prêmio. O inconstitucional Decreto-Lei nº 1.724/79 revogara expressamente o Decreto-Lei nº 1.658/79, que mesmo revigorado com a declaração de incompatibilidade do primeiro com a Lei Maior não teve seus efeitos operantes, posto que, em seguida, foi editada a Lei nº 1.894/81.*

*Na ótica do douto Colegiado "a quo", este último ato legislativo restaurou, sem definir prazo, o referido benefício fiscal, aplicando as disposições contidas no Decreto original de nº 491/69. Ou seja, a declaração da inconstitucionalidade do Decreto nº 1.724/79 pelo Plenário do extinto Tribunal Federal de Recursos permitiu a incidência do Decreto nº 491/69, ao passo que a extinção do benefício prevista para 30.6.83 pelo Decreto nº 1.658/79 teve sua incidência frustrada pelo advento da Lei nº 1.894/81, que disciplina a matéria de forma inteiramente diversa do diploma legal anterior.*

*Como posta a controvérsia, pode-se perceber que a polêmica gira em torno da vigência das normas que regem a relação tributária. Nessa perspectiva, significa dizer que a lei vigente é aquela que pode incidir, desde que ocorrido o fato, é ela aplicável. Entretanto, mister se faz destacar que tal vigência "é indeterminada. Se não há disposição em contrário, a legislação tributária vigora até que seja alterada ou revogada" (in "Curso de Direito Tributário", Hugo de Brito Machado, 10ª edição, Malheiros, pág. 63).*

*Tendo sido a situação disciplinada de forma diferente pela Lei nº 1.894/81, antes de implementado o termo "ad quem" para a extinção do incentivo, como disposto no Decreto nº 1.658/79, é patente a vontade do legislador de perpetuar o benefício em prol do estímulo às exportações, e, neste ponto, não se mostra razoável a negativa de vigência apontada pela petição recursal.*

*Cumpra observar que o direito à restituição dos créditos oriundos do programa em análise já foi objeto de decisão pelo Superior Tribunal de Justiça, favorável ao entendimento recorrido (REsp nº 43.688-4/DF, Rel. Min. Milton Pereira, DJI de 7.11.94, pág. 30.007; REsp nº 41.115-7/DF, Rel. Min. César Rocha, DJI de 23.5.94, pág. 12.565; REsp nº 44.390-3/DF, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJI de 28.11.94, pág. 32.575; REsp nº 46.120-0/DF, Rel. Min. José de Jesus Filho, DJI de 20.3.95, pág. 6.107; REsp nº 40.213-1/DF, Rel. Min. Pádua Ribeiro, DJI de 12.8.96, pág. 27.466).*

(...)

*À vista do exposto, inadmito ambos os recursos especiais apresentados.'*

*Correta está a decisão acima. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem enfrentado a questão como posta no acórdão recorrido. Não cabe reexaminá-la, porquanto, em sede de recurso especial."*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

|                         |
|-------------------------|
| Min. LA FAZENDA - 2ª CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASÍLIA 29/03/07       |
| <i>[Assinatura]</i>     |
| VISTO                   |

|          |
|----------|
| 2ª CC-MF |
| Fl.      |
| _____    |

*Nos exatos comandos do que foi explicitado, com a declaração de inconstitucionalidade do DL n° 1.724/79, também restaram inaplicáveis os DLs n°s 1.722/79 e 1.658/79, os quais eram referidos pelo primeiro diploma. Portanto, a aplicação do DL n° 491/69 se faz necessária em face de ter sido mencionado expressamente no DL n° 1.894/81, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição de prazo.*

*Ademais, a jurisprudência encontra-se uniformizada no seio deste Sodalício, ao entendimento de que o contribuinte tem direito à restituição dos créditos oriundos do IPI (EREsp n° 44727/DF, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ de 14/12/1998; REsp n° 47056/DF, Rel. Min. Adhemar Maciel, DJ de 19/10/1998; REsp n° 289980/DF, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ de 01/02/2001; REsp n° 159341/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 12/06/2000; AG n° 250914/DF, deste Relator, DJ de 16/11/1999; REsp n° 163108/SP, Rel. Min.ª Eliana Calmon, DJ de 03/04/2000).*

*A propósito, registro as seguintes ementas sobre o tema debatido:*

**“TRIBUTÁRIO. CRÉDITO-PRÊMIO. DECRETOS-LEIS 491/69 E 1.894/81. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL NÃO IMPUGNADO. MATÉRIA FÁTICA. JURISPRUDÊNCIA ITERATIVA DA CORTE. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS STJ 126, 07 E 83.**

*1. Inadmissível o recurso especial quando o acórdão recorrido contém fundamento constitucional capaz de mantê-lo e a parte vencida não interpõe, concomitantemente, recurso extraordinário.*

*2. Incabível reexame de matéria fática em sede de recurso especial.*

*3. Consoante entendimento iterativo desta Corte, com o qual o acórdão recorrido se harmoniza, declarada a inconstitucionalidade do Decreto-Lei 1.724/79, ficaram sem efeito 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.*

*4. Recurso especial não conhecido.”*

*(REsp n° 239716/DF, 2ª Turma, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 25/09/2000)*

**“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 n°s 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 este que deve ser aplicado em lugar do Decreto-lei n° 1.658/79, que não mais vigora.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

|                         |                    |
|-------------------------|--------------------|
| IN                      | A FAZENDA - 2.º CC |
| COM SEU COPI O ORIGINAL |                    |
| BRASILIA 29/03/07       |                    |
| <i>[Assinatura]</i>     |                    |
| VISTO                   |                    |

|          |
|----------|
| 2ª CC-MF |
| Fl.      |
| _____    |

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

- Agravo regimental não provido. Decisão unânime."

(AgReg no AG n° 292647/DF, 2ª Turma, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 02/10/2000)

No REsp n° 576873/AL, DJ de 16/02/2004, de minha relatoria, teci os seguintes argumentos:

"A questão referente ao benefício denominado de Crédito-Prêmio do IPI encontra-se consolidada no âmbito da jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, conforme revelam os julgados que adiante serão registrados.

No julgamento do REsp n° 440.306/RS, relatado pelo eminente Ministro Luiz Fux, a 1ª Turma deste STJ, à unanimidade, proclamou:

'O STJ tem corroborado o entendimento de que com a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-Lei n° 1.704/79, os Decretos-leis n°s 1.722/79 e 1.658/79, até referidas, restaram inaplicáveis. Assim, sendo, por disposição expressa do Decreto-lei n° 1.894/81, impõe-se a aplicação do Decreto-lei 491/69, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem qualquer definição acerca de prazo. Precedentes da 1ª Seção.'

No voto condutor do referido acórdão está anotado:

'Desta sorte, tem esta Corte corroborado o entendimento de que com a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-lei n° 1.724/79, os Decretos-leis n° 1.722/79 e 1.658/79, ali referidos, restaram inaplicáveis. Assim sendo, por disposição expressa do Decreto-lei n° 1.894/81, impõe-se a aplicação do Decreto-lei 491/69, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem qualquer definição acerca de prazo Neste sentido foi a posição do Pleno do Colendo STF, quando do julgamento do RE n° 186 359/RS, assim ementado:

"TRIBUTO - BENEFÍCIO - PRINCÍPIO DÁ LEGALIDADE ESTRITA Surgem inconstitucionais o artigo 1º do Decreto-lei n° 1724 de 7 de dezembro de 1979 e o inciso I do artigo 3º do Decreto-lei n° 1894 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 n° 491 de 5 de março de 1969" (Rel Min Marco Aurélio, DJ, 10 05 02, pág 00053).

Nesta Corte, confirmam-se os seguintes precedentes:

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CRÉDITO -PRÊMIO. IPI. MOMENTO. EXTINÇÃO. MATÉRIA PACÍFICA.

Inviável o recurso especial que visa discutir matéria já pacificada no âmbito desta Corte, no sentido de que com a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-Lei n.º 1.724/79, também restaram inaplicáveis os Decretos n.º 1.722/79 e 1.658/79, os quais eram referidos pelo primeiro diploma. Dessa forma, é aplicável o Decreto-lei 491/69, expressamente mencionado no Decreto-lei 1.894/81, que restaurou o benefício do



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                         |
|-------------------------|
| MIS DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASÍLIA 29/03/02       |
| <i>af. Delgado</i>      |
| VISTO                   |

|          |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl.      |
| ---      |

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

*crédito-prêmio do IPI, sem definição de prazo. Precedentes. Agravo regimental improvido."*

*(AGA nº 398.267/DF, 1ª Turma, rei. Mm. Francisco Falcão, DJ 21/10/2002, PG.00283).*

**"AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI. DECRETO-LEI Nº 1.658/79. INAPLICÁVEL. PRECEDENTES.**

*A jurisprudência desta Corte consolidou-se no sentido de que os Decretos-leis 1.722 e 1.658/79 restaram inaplicáveis com a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-lei n. 1.724/79, que a eles se reportava.*

*Agravo regimental a que se nega provimento."*

*(AGA nº 422.627/DF, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 23/09/2002, PG.00342)*

**"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. 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 Agravo Regimental contra decisão que deu provimento ao recurso especial ofertado pela agravada.*

*2 Acórdão a quo que considerou que o crédito-prêmio do IPI previsto no Decreto-Lei nº 491/69 extinguiu-se em junho de 1983 por força do Decreto-lei nº 1.658/79.*

*3 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.*

*4 É aplicável o Decreto-Lei nº 491/69 expressamente mencionado no Decreto-Lei nº 1894/81 que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI sem definição de prazo.*

*5 Precedentes das 1ª e 20 Turmas e da 1ª Seção desta Corte Superior.*

*6 Agravo regimental improvido."*

*(AGRESP nº 329254(RS, 1ª Turma, Rel Min José Delgado, DJ 18/02/2002, PG 00264).*

**"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 nº 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."*

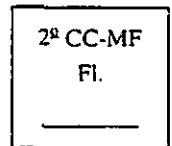
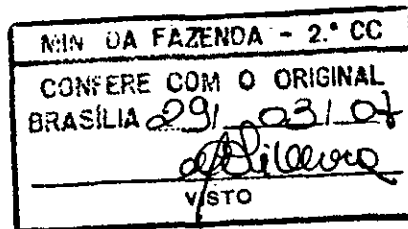
*(RESP nº 329.271/RS, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ 08/10/2001, PG.00182)".*

*Tenho, também, como razões de decidir, as desenvolvidas na sentença de fls. 144/147:*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465



*'A questão que pede solução é relativamente simples. Trata-se de aferir se o incentivo fiscal denominado crédito prêmio, instituído originalmente através do Decreto-lei n.º 491/69, permanece em vigor, ou se foi revogado, seja pelo Decreto-lei n.º 1.658/79, seja pelo art. 41, do ADCT.*

*Tomo de empréstimo, para explicitar meu pensamento, parte da lição do juiz Rivalvo Costa, transcrita às fls. 137:*

*'O incentivo fiscal à exportação de produtos manufaturados instituído pelo art 1º do Decreto-Lei n.º 491/69 sob a denominação de crédito-prêmio do IPI, reassegurado pelo art. 1º, II, do Decreto-Lei n.º 1.894/81, foi recepcionado pela Constituição de 1988, tendo sido, contudo, ante o seu caráter de incentivo fiscal setorial, revogado, por falta de confirmação legislativa, em 05/10/90, nos termos do art. 41, § 1º, do ADCT, conforme decidiu, à unanimidade, a eg. 3ª Turma desta Corte, no Acórdão proferido na AMS n.º 62.281-CE, do qual fui relator, julgação em 16 de setembro de 1999 (DOU 08.10.99).'*

*Note-se de logo a sem razão da tese do réu sobre a revogação do benefício pelo Decreto-lei n.º 1.657/79. É que o Decreto-lei n.º 1.894/81, mais moderno que aquele, reassegurou o incentivo, dando-lhe, inclusive, nova dimensão, fazendo-o aplicável também às empresas exportadoras, mesmo que não produtoras. Assim, confirmado o incentivo em 1981, não tem pertinência a tese que o enxerga revogado desde 1979.*

*Prossigo na transcrição que tomei de empréstimo.*

*'A lei n.º 8.402/92, que restabeleceu em seu art. 1º, caput incisos, diversos benefícios fiscais que haviam sido revogados pelo decurso do prazo previsto no art. 41, § 1º, do ADCT, sem fazer, no entanto, menção ao crédito-prêmio do IPI à exportação constante dos diplomas legais supramencionados, dispôs em seu art. 1º, § 1º:*

*'Art. 1º. omissis*

*§ 1º É igualmente restabelecida a garantia de concessão dos incentivos fiscais à exportação de que trata o art. 3º, do Decreto-lei n.º 1.248, de 29 de novembro de 1972, ao produtor-vendedor que efetue vendas de mercadorias a empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, na forma prevista pelo art. 1º, do mesmo diploma legal.'*

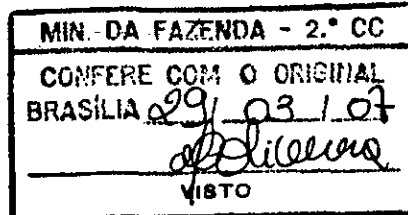
*O art. 3º do Decreto-Lei n.º 1.248/72 teve duas redações:*

*uma original, na qual assegurava de forma ampla ao produtor-vendedor, em decorrência das operações de compra de suas mercadorias por empresa exportadora para o fim específico de exportação, no forma do art. 1º, do mesmo Decreto-Lei, os mesmos benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação; outra, com a alteração imposta pelo Decreto-Lei n.º 1.894/81, que excepcionou desse tratamento privilegiado o crédito-Prêmio do IPI previsto no art. 1º, do Decreto-Lei n.º 491/69, ao qual apenas a empresa comercial exportadora fazia jus.*

*Creio que para se entender que a Lei 8.402/92, ao fazer referência ao art. 3º, do Decreto-Lei n.º 1.248/72, fê-lo em sua redação original seria imprescindível que tal especificidade constasse expressamente da remissão legislativa, o que não ocorrendo conduz o intérprete à inexorável conclusão de que a menção normativa foi realizada com relação à redação mais atual deste artigo, ou seja, aquela na qual não mais era garantido o incentivo do crédito-prêmio do IPI à exportação para o produtor-vendedor.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

*Tal exegese resta, ainda, reforçada pela constatação de que a Lei n.º 8.402/92, em seu art. 1º, caput e incisos, não restabeleceu o incentivo fiscal do crédito-prêmio do IPI à exportação previsto no Decreto-Lei n.º 491/69, razão pela qual seria, no mínimo, esdrúxula a extração de significado normativo do enunciado normativo do § 1.º, daquele dispositivo que conduziu à incidência desse benefício fiscal única e exclusivamente com relação ao produtor-vendedor, apesar de não mais subsistir sua aplicação ao exportador."*

*O raciocínio constante do texto transcrito traduz com perfeição o ponto chave da questão proposta. Estabelecido que o benefício foi recepcionado pela Constituição de 1988 e que esta, pelo art. 41, do ADCT, revogou todos os incentivos não expressamente confirmados até 05.10.90, a função do aplicador do Direito é facilitada, restando a ele examinar tão somente se houve a confirmação do incentivo em foco, ou sua reintrodução no sistema por lei posterior à Carta.*

*A dúvida que ensejou a disputa diz respeito se esta confirmação encontra-se ou não encartada na Lei n.º 8.402, de 08 de janeiro de 1992.*

*A exegese feita pelo voto supra transcrito, parte da premissa que a lei referenciada, referindo-se ao crédito-prêmio, fê-lo com remissão ao art. 3º, do Decreto-lei n.º 1.248/72, sendo certo que o aludido artigo teve seguidamente duas redações, a primeira mais ampla e a segunda mais restrita. Para o voto, a referência somente poderia ser entendida à redação mais moderna do dispositivo, não guardando nenhuma lógica que a regra houvesse se referido à redação já abandonada do dispositivo referido. A partir desta premissa, conclui-se que o crédito-prêmio restou restabelecido unicamente para a empresa comercial-exportadora. Não para o produtor-vendedor.*

*Comungo com a quase inteireza do raciocínio transcrito. Aliás, promovi a transcrição porque dificilmente teria sido este juízo mais feliz no enquadramento do problema.*

*Discordo, entretanto, "data maxima vênia", da conclusão.*

*É que a interpretação deixou de considerar que o disposto no § 1º, do art. 1º, da lei mencionada (n.º 8.402/92) explicita a garantia de concessão dos incentivos ao PRODUTOR-VENDEDOR. Logo, não vejo como se prestigiar interpretação que conclua justo pela exclusão do produtor-vendedor do gozo do benefício. Não falta, penso, a referência que o voto reclamava ao crédito-prêmio do produtor vendedor. Demais disso, análise finalística e política do dispositivo recomenda que não se restrinja o benefício àquele menos importante no processo econômico que é o revendedor se comparado com o produtor-exportador.*

*Enfim, tenho que o incentivo de que se cuida restou mantido no sistema em função da regra inserta no § 1º, do art. 1º, da Lei 8.402/92.'*

*No referente ao aspecto prescricional, reconheceu o acórdão que as operações que geraram o direito ao crédito-prêmio ocorreram no exercício de 1999. Afastou, com base nesse fato, a prescrição, por a ação ter sido intentada em outubro de 1999. Os documentos de fls. 99/113 comprovam o afirmado pelo aresto referido.*

*Improcede, portanto, em tal aspecto, também, o pleito da recorrente.*

*A compensação deferida à recorrida não merece reparo. Correto o acórdão de segundo grau ao reconhecer sua possibilidade, com base na seguinte fundamentação (fls. 221/224):*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASÍLIA 29/03/07        |
| <i>[Assinatura]</i>      |
| VISTO                    |

|          |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl.      |
| _____    |

*'O segundo item refere-se ao direito à compensação e as forma de procedê-la. Quanto ao direito à compensação em si não há dúvidas em reconhecê-lo. No que tange às formas para sua efetivação é que as Instruções Normativas têm permitido divergência de interpretações à luz da teoria geral do Direito.*

*No que se refere à possibilidade de compensação dos créditos do IPI com débitos de terceiros, tenho reiteradamente firmado meu entendimento no sentido da viabilidade desta forma de compensação.*

*Entendo que a norma contida na IN 41/00 que proíbe a compensação para pagamento de débitos de terceiros ao restringir direitos dos contribuintes, extrapola a sua própria natureza jurídica, cuja função é apenas declarar a existência ou inexistência de uma relação, jamais ampliar, modificar, criar ou restringir direitos.*

*A jurisprudência do STJ é também firme no sentido de reputar ilegal todo e qualquer ato declaratório que restrinja o exercício de direito previsto em lei ou em outro ato normativo. (RESP 97.355/RS e RESP 80.998/RS).*

*Anote-se ainda, no mesmo sentido, o posicionamento firmado pelo eminente jurista Sacha Calmon Navarro Coelho, em parecer sobre a matéria, verbis:*

*'Também a IN nº 41/00 ao vedar a compensação de créditos com tributos de terceiros, revogando a IN nº 21/97, é manifestamente ilegal; não obstante a possibilidade de revogação de instrução normativa por norma da mesma hierarquia.*

*Nem há contradição em condenar os atos declaratórios e instruções normativas quando restringem direitos que decorrem de lei ou são inferidos diretamente da Constituição e delas tirar proveito quando prevêem vantagens. O fulcro da questão é este: tanto o crédito dos insumos, matérias-primas, e material de embalagem, ainda que adquiridos com alíquota zero ou isenção, com a plena eficácia do crédito-prêmio, que visa a ressarcir os exportadores pelos tributos pagos internamente, devem ser necessariamente aproveitados. Como? A) compensando-se com o IPI devido em operações próprias; b) vendendo-os a terceiros; ou recebendo-os em dinheiro vivo do Governo; sem o que não se realiza o princípio da não-cumulatividade.*

*Em ambos, é a mesma a razão da inconstitucionalidade: são normas infralegais restringindo direitos assegurados por normas superiores, extrapolando sua própria natureza jurídica, que não lhes permite jamais ampliar, modificar, criar ou restringir direitos. Isto só poderia ocorrer através de uma norma jurídica da mesma hierarquia daquela que os concedeu, sempre respeitados os ditames constitucionais.'*

*Também concluindo pela possibilidade da compensação de créditos com débitos de terceiros, a lição do eminente Ministro Djaci Falcão, da qual se lê:*

*'Deduz-se da leitura do art. 1º, § 2º, do Decreto-lei nº 491/69, regulamentado pelo decreto nº 64.833/69, assim como pelo que dispõe a Instrução Normativa SRF nº 21, convalidada pelo artigo 170 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (aprovado pelo Decreto nº 2.637/98), que é dado ao contribuinte direito de transferir para terceiros, créditos que possua contra o Poder Público, para que estes utilizem na compensação dos seus débitos. Havia um direito subjetivo incorporado ao patrimônio do contribuinte, no sentido de efetuar a compensação entre o crédito do IPI e os débitos tributários de terceiro. Portanto, havia um direito adquirido, da tradição do nosso sistema jurídico, hoje consubstanciado no art. 5º, inc. XXXV, da Constituição vigente.'*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASÍLIA 29/03/07        |
| <i>[Assinatura]</i>      |
| VISTO                    |

|          |
|----------|
| 2ª CC-MF |
| Fl.      |
| _____    |

*Tal compensação, entretanto, somente deve se dar após a quitação dos eventuais débitos, para com a Fazenda Nacional, do próprio titular dos créditos, isto em face da norma inserta no art. 15 da IN 21/97 que apenas autoriza, para a compensação com débitos de terceiros, a utilização de créditos que excederem o total dos débitos, verbis:*

*'Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total dos seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com débitos de outro contribuinte, inclusive se parcelado.'*

*Desta forma, evita-se o contra-senso que se utilize o contribuinte dos créditos para a quitação de seus débitos com terceiros, permanecendo, porém, ele mesmo em débito com o Fisco.'*

*Impossível, na espécie, afastar a correção monetária e os juros de mora, parcelas, hoje, contidas na taxa SELIC.*

*Nenhuma correção merece, também, o acórdão quanto a esse aspecto.*

*Com razão a recorrida, ao defender a aplicação dos juros e de correção monetária, sustentando (fls. 320/323):*

*'Combate, também, a aplicação de correção monetária e da SELIC sobre o crédito-prêmio de IPI levantado pela recorrida, ao argumento de violação à Lei 8.981/95.*

*Ao versar idêntica matéria, o insigne doutrinador AROLDO GOMES DE MATTOS, demonstra a incongruência de tal linha de argumentação, nos seguintes termos:*

*'Na verdade, o enfoque aqui é outro: trata-se de uma operação mercantil (aquisição de produtos) que gerou para o comprador crédito presumido do IPI (moeda de pagamento), cujo aproveitamento deveria ter sido feito na época devida, mas foi tolhido de fazê-lo pela Fazenda Pública sujeitando-o, assim, aos implacáveis efeitos inflacionários.*

*O fato gerador da correção monetária é, destarte, a desvalorização daquela, moeda pelos efeitos danosos da inflação, nada – absolutamente nada – tendo a ver com o seu registro contábil. Uma coisa é o fenômeno econômico-financeiro, outra completamente diversa é a sua escrituração.*

*O que é objeto, portanto, de correção, não é o lançamento contábil, mas sim e precisamente o valor do crédito presumido que, por exclusiva culpa fiscal, foi aproveitado a destempo.21''*

*E, conclui:*

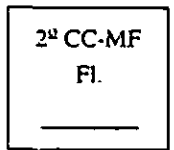
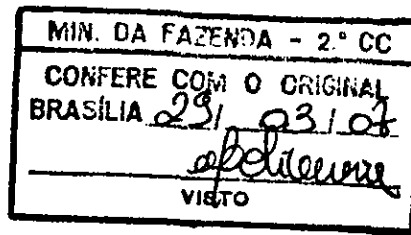
*'Por conseguinte, para reparar essa violação há de se permitir aos contribuintes o uso tardio desses créditos, tal como vêm admitindo as decisões judiciais. E essa reparação deve ser feita integralmente, por valores reais atualizados e não irreais e defasados, sob pena de serem consagradas três aberrações jurídicas: 1ª) a 'inconstitucionalidade útil', 2ª) o desrespeito ao princípio explícito da moralidade pública e 3ª) a ofensa ao princípio implícito que proíbe o enriquecimento ilícito.'*

*Sem dúvida a correção monetária pleiteada é questão de direito. Direito ao ressarcimento do crédito-prêmio de IPI em seu valor real. Nada mais lógico, portanto, do que incluí-la no direito creditício da recorrida, como o fez o douto acórdão recorrido, perfilhando posição pacífica do STJ sobre o tema:*

~~TRIBUTÁRIO - IPI - CRÉDITO-PRÊMIO - DESNECESSIDADE DE PROVA PERICIAL -~~  
~~DECRETO-LEI Nº 491/69. DECRETO-LEI Nº 1.724/79. INCONSTITUCIONALIDADE.~~



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

**DECRETO-LEI Nº 1.658/79. INAPLICABILIDADE À ESPÉCIE. DIREITO AO CUMPRIMENTO DO CONTRATO EM HOMENAGEM AO ATO JURÍDICO PERFEITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS DE MORA.**

.....  
*Correção monetária devida a partir da conversão da moeda estrangeira em moeda nacional, na data da exportação, pelos índices oficiais. Juros de mora a partir do trânsito em julgado da sentença, contados sobre o valor atualizado. Precedentes dos tribunais no sentido supra.'*

*Hesitação também não há, quanto aos critérios a serem utilizados na correção monetária decretada como de direito pelo TRF da 5ª Região.*

*21 IPI: créditos presumidos nas aquisições destinadas ao processo industrial com isenção desse imposto. Questões colaterais. In Revista Dialética de Direito Tributário n.º 81, Dialética: São Paulo, p. 22.*

*22 Idem, p. 27.*

*É igualmente assente, no Superior Tribunal de Justiça, os índices a serem utilizados para tal fim. Leia-se, nesse sentido, didático decisório da lavra do preclaro Min. José Delgado:*

*'11. Indevida, data vênua dos entendimentos divergentes, a pretensão de se aplicar, para fins de correção monetária, o valor da variação da UFIR. É firme a jurisprudência desta Corte que, para tal propósito, há de se aplicar o IPC, por melhor refletir a inflação à sua época.*

*12. A aplicação dos índices de correção monetária, da seguinte forma: a) através do IPC, no período de março/1990 a janeiro/1991; a partir da promulgação da Lei nº 8.177/91, a aplicação do INPC (até dezembro/1991); c) a partir de janeiro/1992, a aplicação da UFIR, nos moldes estabelecidos pela Lei nº 8.383/91.*

*13. Aplica-se, a partir de 1º de janeiro de 1996, no fenômeno compensação tributária, o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26.12.95, pelo que os juros devem ser calculados, após tal data, de acordo com o resultado da Taxa SELIC, que inclui, para a sua fixação, a correção monetária do período em que ela foi apurada.*

*14. A aplicação dos juros, tomando-se por base a Taxa SELIC, afasta a cumulação de qualquer índice de correção monetária. Este fator de atualização de moeda já se encontra considerado nos cálculos fixadores da referida taxa.*

*15. Sem base legal a pretensão do Fisco de só ser seguido tal sistema de aplicação dos juros quando o contribuinte requerer administrativamente a compensação. Impossível ao intérprete acrescer ao texto legal condição nele inexistente.'*

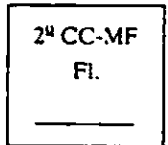
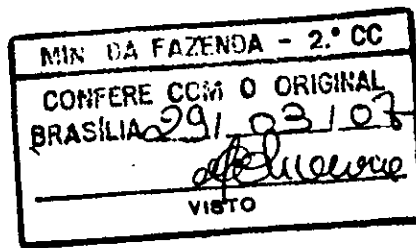
*As alegações da recorrente não se compatibilizam sequer com a postura adotada pela própria Administração Pública no âmbito de seus órgãos superiores. Assim é que, apreciando a matéria, decidiu a 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:*

*'IPI - Ressarcimento de crédito - Correção monetária - O ressarcimento de crédito referente ao imposto pago na aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, ~~HÁ DE SER EFETUADO COM ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA~~, por seguir os princípios da repetição do indébito; e face ao art. 66 da Lei nº 8.383/91, ao*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



*princípio da integração analógica, ao princípio da isonomia e da repulsa ao enriquecimento sem causa. Precedentes do colegiado. Recurso provido'.*

*Confira-se, a respeito, a posição mais recente do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL:*

*'A Turma manteve acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná que declarou o direito de empresa corrigir monetariamente os créditos fiscais que não pôde escriturar em época própria em virtude da concessão de liminar na ADI 600-DF (DJU de 6.5.92) que suspendera a eficácia do art. 3º da Lei Complementar Federal 65/91 - que permite à recorrida a compensação de pagamentos feitos a título de ICMS incidentes sobre a matéria-prima e outros insumos utilizados pela empresa -, ação essa posteriormente julgada improcedente no mérito. Reconheceu-se que o lançamento dos créditos pelo valor histórico e não pelo valor atual, devidamente corrigido acarretaria enriquecimento sem causa do Estado que, amparado por medida liminar, arrecadou a maior do contribuinte.*

*RE 282.120-PR, Rel. Maurício Corrêa, 15.10.2002. (RE-282120)."*

*Por tais considerações, com a devida vênia aos nobres entendimentos contrários, DOU provimento ao recurso especial. Inversão dos ônus sucumbenciais.*

*É como voto.*

O ponto de vista externado sobre a questão se encontra, hoje, reforçado e realçado pelos termos da Resolução nº 71/2005 do Senado. Isto porque tal diploma enalteceu a vigência do incentivo denominado crédito-prêmio em seus "considerandos", razão pela qual suspendeu a aplicação de textos normativos que investiram, inconstitucionalmente – conforme decisões do STF, contra a permanência do referido benefício fiscal.

É interessante a consulta aos seguintes "considerandos" e ao artigo 1º da Resolução nº 71/2005 do Senado:

*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:*

*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*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASÍLIA 29/03/07        |
| <i>Adriano</i>           |
| VISTO                    |

|          |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl.      |
| _____    |

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

*"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.*

A doutrina se ocupou da matéria na voz do conceituado Clémerson Merlin Clève, que conjuntamente com outros expoentes proclamou a validade e a adequação da Resolução nº 71/2005 do Senado. São as seguintes as palavras do nobre constitucionalista:

*1. O Senado Federal, por meio da edição da Resolução nº 71, de 27 de dezembro de 2005, no exercício de competência que lhe é privativa de acordo com o artigo 52, X, da Constituição da República, com o escopo de pôr termo, mediante a atribuição de eficácia erga omnes a decisões definitivas do STF exaradas no controle difuso-incidental de constitucionalidade, à longa celeuma judicial em torno da vigência do crédito-prêmio de IPI, suspendeu a execução de expressões contidas nos Decretos-Leis 1724/79 (artigo 1º: locução "ou reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir") e 1894/81 (inciso I do artigo 3º: expressões "reduzi-los" e "suspendê-los ou extingui-los"), declaradas inconstitucionais, em decisões já transitadas em julgado, nos Recursos Extraordinários 180.828, 186.623, 250.288 e 186.359, todos os quatro interpostos pela União Federal contra decisões de Tribunais Federais que, mantendo sentenças de 1ª instância, reconheceram tais inconstitucionalidades para o fim de assegurar o direito ao crédito-prêmio de IPI. O Senado, na mesma Resolução reconheceu estar "preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969".*

*2. A aprovação da Resolução nº 71/2005 no plenário foi precedida, conforme previsto no Regimento Interno do Senado Federal, da elaboração, na Comissão de Constituição e Justiça, do Parecer 2250/05.*

*Nesse parecer, o Relator Senador Amir Lando, verificando a conveniência de promover a suspensão da execução daquelas expressões sobre as quais incidiu a declaração de inconstitucionalidade e exercendo o poder legítimo de interpretar as fronteiras de sua própria competência, sem, todavia, questionar, modificar ou anular tais declarações que produzem seus efeitos normais nos respectivos casos concretos julgados, asseverou: "uma vez declarada pelo Supremo a inconstitucionalidade da delegação de competência ao Ministro da Fazenda para manipular o estímulo fiscal conhecido como "crédito-prêmio de IPI", previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 1969, o ordenamento jurídico brasileiro ancora-se no resíduo legal do sistema normativo que rege a matéria. É que ao inquirar de inconstitucionais as normas acima citadas, o Supremo excepcionou a permanência do direito das empresas recorrentes ao benefício fiscal retrocitado." (Diário do Senado Federal, de 16 de dezembro de 2005, fls. 45274).*

*3. Mercê das discussões judiciais que vêm se travando há anos sobre o tema do crédito-prêmio de IPI, a edição dessa Resolução pode ensejar a seguinte indagação: o Senado Federal extrapou ou não a sua competência ao expedi-la e, assim, reconhecer a permanência do crédito-prêmio após junho de 1983?*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

|                          |
|--------------------------|
| MIN : A FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASÍLIA 29/03/07        |
| <i>edliveira</i>         |
| VIBTO                    |

|          |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl.      |

*Desde logo, saliente-se que, diante do disposto no art. 52, X, da Constituição, cumpre ao Senado não olvidar, em juízo de oportunidade e conveniência, o papel que tem a desempenhar na ordem jurídica, devendo se ater aos limites constitucionais que circunscrevem sua missão.*

*4. A Constituição brasileira, ao consagrar o princípio da separação de poderes, estabelece que eles não somente são independentes, uma vez que deliberam e agem, em esferas por ela determinadas, por autoridade própria, não se subordinando a nenhum outro, mas, também, são harmônicos, na medida em que se entendem, auxiliam-se, colaborando e se complementando ao visar a idêntico escopo: a satisfação dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e dos direitos fundamentais. Sendo, no entanto, que a colaboração não se dá mediante a redução ou supressão de competências, prerrogativas, tampouco por meio da inércia no seu exercício. Bem pelo contrário, atrela-se, a harmonia entre eles, à estrita, fiel e permanente observância da independência e da competência constitucionalmente conferida a cada um.*

*No caso em apreço, a Constituição brasileira, em seu art. 52, X, delinea, com clareza, o que compete ao Senado e o que incumbe ao STF. De fato, enquanto este é, na expressão utilizada por Sérgio Resende (Constituição, artigo 52, inciso X: reversibilidade? RIL, n. 158, abr./jun 2003), o senhor da constitucionalidade, aquele é o senhor da generalidade (eficácia erga omnes), não se reduzindo a mero autômato ou cumpridor de ordens de outro órgão.*

*Vale dizer, se não cabe ao Senado reapreciar a decisão do STF ou examinar o seu acerto técnico-jurídico, imiscuindo-se no mérito do aresto, dizendo ser constitucional o que este disse não ser, sob pena de vilipendiar a independência do Judiciário e a harmonia entre os poderes estatais, pode, todavia, ele indagar a propósito da conveniência e oportunidade de suspender a execução do ato normativo declarado inconstitucional e, assim, estender a todos (erga omnes) os efeitos da decisão do STF proferida no controle difuso-incidental.*

*5. Em relação a essa importante competência, embora a Constituição de 1988 não confira ao Senado, como fez a Constituição de 1934, a tarefa de coordenar os poderes federais entre si, pode-se dizer que ela consiste em uma das espécies da função moderadora.*

*Deveras, a par de incumbências decorrentes de sua condição de integrante do Congresso Nacional, ostenta competências individuadas que se justificam por conta de sua peculiar posição no sistema federativo e que, em geral, dizem respeito aos próprios entes federativos seja em razão do interesse destes no tocante à condução política e administrativa da União, seja em razão da prerrogativa destes de participar do processo de formação da vontade nacional.*

*Nesse sítio, insere-se a competência conferida ao Senado pelo artigo 52, X, da Constituição Federal, complementar ao trabalho desenvolvido pelo Supremo Tribunal*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

|                         |
|-------------------------|
| MIN DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASÍLIA 29 03 07       |
| <i>[Assinatura]</i>     |
| VISTO                   |

|          |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl.      |
| _____    |

*Federal, ao desempenhar o relevante papel de conferir efeitos erga omnes à decisão de inconstitucionalidade proferida em sede de controle incidental.*

6. A propósito, Josaphat Marinho leciona que "para ser procedimento compatível com a responsabilidade e a independência de um Poder, o ato de suspensão requer fundamentação segura", vez que "vedar a apreciação das conseqüências políticas e sociais do julgado, não para afrontá-lo ou alterá-lo, mas para dizer da conveniência e da oportunidade de suspender a excoutoriedade da lei ou decreto, é, praticamente, constringer o Senado a simples cartório de registro de inconstitucionalidade". ("O art.64 da Constituição e o Papel do Senado", RIL, ano I, v.2, 1964, p. 5-12.)

*Importa, pois, que o órgão público não tergiverse quanto à inafastável necessidade de motivação de seus atos, principalmente aqueles que colidem com a presunção de constitucionalidade das leis, eis que tal motivação confere maior transparência ao processo democrático no contexto do qual se forjou, permitindo que seja, inclusive, aferido o respeito à independência e harmonia entre os poderes.*

*A competência do Senado disposta no art. 52, X da Constituição não foge à regra. Sua manifestação depende da prévia atuação do STF que deve necessariamente ser levada em consideração pelo Senado por ocasião de sua ação suspensiva.*

7. Neste caso, pode o Senado, em atendimento à prudência, característica ínsita à sua criação, dissecar a fundamentação do STF, abordando, por exemplo, questões inerentes à pretensão acolhida pelo Supremo a qual dependeu da solução da questão prejudicial de inconstitucionalidade, sem inová-la, tampouco modificá-la, para aferir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade que está acolhendo.

8. Pois bem, a decisão de inconstitucionalidade em controle difuso-incidental, inserindo-se em um processo subjetivo e tratando-se de prejudicial ao mérito - isto é, a aferição da constitucionalidade de uma norma insere-se no trajeto lógico indispensável ao exercício da função jurisdicional, condicionando a própria composição da lide -, deve guardar congruência com o pedido deduzido pelo autor da ação e com as razões recursais que, por sua vez, devem contemplar demonstração não só da pertinência, mas também da utilidade prática do provimento buscado perante o Excelso Pretório. Mesmo porque, nessa sede, por via reflexa, a manifestação do Senado que suspende a execução de ato normativo declarado inconstitucional pelo STF deve suplantar conseqüências estritamente normativas e produzir efeitos práticos. De fato, caso a resolução da questão da inconstitucionalidade não se apresentasse como imprescindível, como pressuposto lógico, para o julgamento da lide pelo poder jurisdicional, não haveria razão, esteio, para ela ser suscitada pelas partes, terceiros interessados, tampouco ex officio pelo magistrado.

*Como se sabe, o STF, ao apreciar o recurso, não só enfrenta a prejudicial de inconstitucionalidade, mas também julga o conflito de interesses, no sentido de prover ou*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

|                         |
|-------------------------|
| MIN DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASÍLIA 29/03/07       |
| <i>[Assinatura]</i>     |
| VISTO                   |

|          |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl.      |

*improver, em última análise, os pedidos veiculados pelo autor à medida em que mantém ou reforma as decisões das instâncias recorridas, submetendo-se aos limites inerentes aos elementos constitutivos da lide (partes, causa de pedir – fundamentos de fato e de direito – e causa de pedir), tal como sucede em qualquer outro processo subjetivo.*

*9. Conforme anteriormente explanado, o STF, ao apreciar os mencionados recursos extraordinários, não apenas declarou a inconstitucionalidade das expressões contidas em tais Decretos-Leis, mas também, desprovendo os recursos da União Federal, julgou procedentes os pedidos formulados pelos autores da ação, isto é, reconheceu a existência do direito ao crédito-prêmio de IPI e a sua permanência no ordenamento jurídico após junho de 1983.*

*Portanto, a Resolução n. 71/05 cingiu-se, como deveria, aos termos do juízo de inconstitucionalidade exarado nos arestos do Excelso Pretório, suspendendo a execução tão somente dos vocábulos declarados inconstitucionais, de sorte a não restar suspenso o que remanesce dos Decretos-Leis, mormente o efeito que conduz ao reconhecimento da subsistência do crédito prêmio de IPI. Razão pela qual o Senado Federal não extrapolou sua competência, tampouco afrontou a harmonia e independência dos poderes consagradas pela Constituição Federal.*

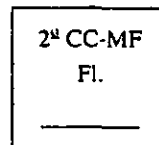
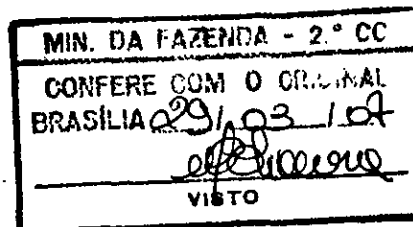
*Com efeito, a Câmara Alta, em demonstração de prudência, fiel observância e respeito à decisão do Supremo Tribunal Federal, fez constar do texto da Resolução o seguinte “preservada a vigência do que remanesce do art.1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969”. Não há nada de excepcional nisso. Afinal, a expressão decorre, inexoravelmente, do exercício da competência estipulada no art. 52, X, da Carta Magna, vez que, por meio dela, a Resolução logrou atrelar-se, conforme se constata em suas considerações, aos termos do juízo de inconstitucionalidade presente nos arestos anteriormente citados, nos quais não se olvide, o STF restringiu-se a declarar a inconstitucionalidade de algumas expressões presentes nos Decretos-Leis, sem atingi-los na íntegra, preservando a parte remanescente desses textos normativos não eivada de inconstitucionalidade, em particular a que conduz, ainda que indiretamente, à preservação da vigência do crédito prêmio de IPI na medida em que apreciou a inconstitucionalidade como questão prejudicial (a fim de permitir que, no mérito, fossem mantidas as decisões das instâncias inferiores, reconhecendo a permanência do benefício no sistema jurídico brasileiro).*

Sobremodo importante relevar o caráter interpretativo da Resolução nº 71/2005 do Senado, e de conseguinte o seu mero reconhecimento quanto à vigência do incentivo designado crédito-prêmio.

É imperativa a conclusão de que a Resolução nº 71/2005 não produziu efeito a partir da sua publicação, sobretudo porque o único efeito que assumiu dentro do ordenamento foi o de reconhecer que o incentivo em voga perdura em vigor. Em outras palavras: a Resolução nº 71/2005 do Senado não introduziu norma no ordenamento; simplesmente expulsou, com seus termos, dispositivos que cogitavam que autoridade administrativa estaria apta a pronunciar o fim do crédito-prêmio.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

Com isso a Resolução nº 71/2005 do Senado apenas demonstrou a **impropriedade de interpretações** baseadas nas regras banidas do ordenamento, as quais vinham sendo tomadas como fundamentos de pronunciamentos (inclusive judiciais) que conclamaram a cessação do crédito-prêmio no passado (quer no ano de 1983, no de 1985 ou no de 1990). Deveras: a Resolução nº 71/2005 do Senado subtraiu o alicerce, a premissa do raciocínio utilizada para disparar a afirmação de que o crédito-prêmio fora erradicado em 1983, 1985 ou 1990.

Posição diversa a respeito da natureza da Resolução nº 71/2005 do Senado, qual seja, de produção de *efeitos* a partir de sua publicação, necessariamente cogitaria de *efeitos repristinatórios* para a normativa instituidora do crédito-prêmio, na medida em que no âmago desta afirmação está implícita a conclusão de que **só a partir da edição** (conhecimento público) do mencionado texto normativo é que o incentivo poderia ser **reputado vigente**, pois antes o entendimento era de que o mesmo havia sido extinto em 1983, 1985 ou 1990, conforme a linha exegética perfilhada na abordagem do tema. Em síntese: o crédito-prêmio, nesta hipótese de raciocínio, haveria sido **restabelecido** a partir de novembro de 2005 (mês de publicação do citado diploma).

Mas como, se não há a possibilidade de diploma voltar a vigor no ordenamento pátrio, após deste ter sido banido?

Não seria nada estranho deduzir desta forma de pensar que o incentivo teria sido *reinventado* (*rectius*: recriado) por intermédio da Resolução nº 71/2005 do Senado, pois se havia sido juridicamente sepultado em 1983, em 1985, ou mesmo em 1990, e passou a poder ser aproveitado a partir da edição do diploma mencionado, então na verdade teria sido *instituído* pelo mesmo, ainda que com observância a modelo pré-estabelecido no ordenamento, isto é, baseado em exemplar que nele vigorara anteriormente.

Sob esta ótica a Resolução nº 71/2005, então, inequivocamente **declararia o hiato normativo** da disciplina do crédito-prêmio de IPI, cuja vigência teria se estendido de 1969 até 1983, 1985 ou 1990, para daí somente **voltar a vigor em novembro de 2005** (data da publicação do citado texto normativo)!?

Tais ilações são, no meu sentir, inadmissíveis.

Ante ao exposto, proclamando a decadência do crédito objeto do ressarcimento postulado nestes autos no que respeita a exportações procedidas antes de **07/02/98**, dou provimento **parcial** ao recurso para acolher o pleito exclusivamente no que respeita às operações referidas promovidas pela contribuinte no período de 5 (cinco) anos retroativos à data da protocolização do pedido anexado à fl. 01, isto é, 5 (cinco) anos anteriores a **07/02/2003**.

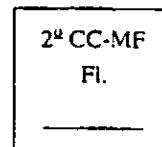
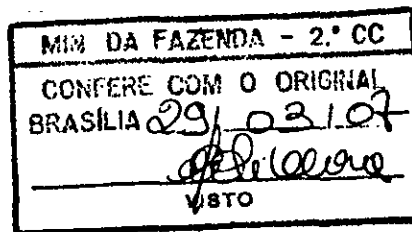
Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2006.

  
CESAR PLANTAVIGNA



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



VOTO DO CONSELHEIRO ANTONIO BEZERRA NETO  
DESIGNADO QUANTO À VIGÊNCIA DO CRÉDITO-PRÊMIO

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

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

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

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

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

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

E prossegue:

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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASÍLIA 29/03/04        |
| <i>[Assinatura]</i>      |
| VISTO                    |

|          |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl.      |
| _____    |

Acontece que esse entendimento não era pacífico. A forte vinculação desse crédito financeiro com o IPI, cuja primeira forma de aproveitamento se dava por meio de dedução desse imposto (§ 1º do art. 1º do diploma do Decreto nº 491/69), dotava-lhe de uma natureza híbrida (financeira e fiscal), motivo assim de tanta controvérsia. Essa feição, também fiscal, podendo inclusive fazer transferência do referido crédito, obedecidas certas condições, para outro estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, da mesma empresa ou com o qual mantenha relação de interdependência (Decreto nº 64.833/69, art. 3º, §§ 1º e 2º, alínea *b*, item 1), fez com que a Receita Federal se tornasse o órgão competente para administrar esse incentivo financeiro até um determinado período (01 de abril de 1981). É disso que trataremos abaixo.

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

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

*“Art. 1º As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão a título 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.*

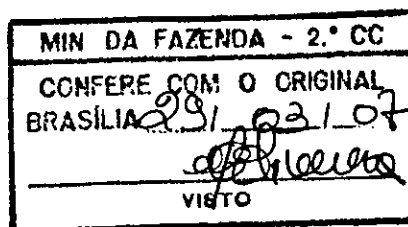
*§ 2º Feita a dedução, e havendo excedente de crédito, poderá o mesmo ser compensado no pagamento de outros impostos federais, ou aproveitado nas formas indicadas por regulamento.” (grifei)*

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465



*“Art 3º Os créditos tributários previstos no art. 1º deste Decreto somente poderão ser lançados na escrita fiscal à vista de documentação que comprove a exportação efetiva da mercadoria, atendidas as normas baixadas pelo Ministério da Fazenda. (g.n)*

*§ 1º Os créditos tributários serão deduzidos do valor do imposto sobre produtos industrializados devido nas operações do mercado interno.*

*§ 2º Feita a dedução e havendo excedente de crédito, poderá o estabelecimento industrial exportador:*

*a) manter o crédito excedente para compensações parciais e sucessivas, inclusive transferi-lo, total ou parcialmente, para os exercícios seguintes:*

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

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

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

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

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

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

*I - omissis;*

*II - omissis.*

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

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

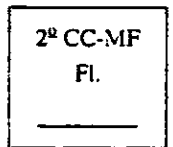
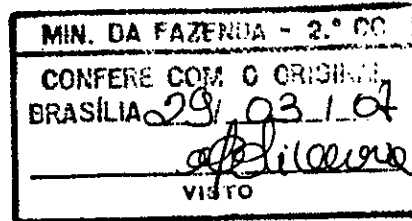
**Decreto-Lei nº 1.722, de 3 de dezembro de 1979**

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

(..)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

*Art. 3º - O § 2º, do art. 1º, do Decreto-Lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979, passa a vigorar com a seguinte redação:*

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

(...)

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

Como consequência da revogação dos §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 491/69, derrogou-se automaticamente todo o art. 3º do Decreto nº 64.833/69, vez que este lastreava-se totalmente nos parágrafos revogados. De forma expressa, o Decreto nº 64.833/69 foi totalmente revogado apenas em 25/04/91, pelo Decreto s/n, publicado no Diário Oficial da União (DOU) do dia 26, seguinte.

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

Portaria MF nº 292/81:

"(...)

*I - O valor do benefício de que trata o artigo 1º, do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, será creditado a favor da empresa em cujo nome se processar a exportação, em estabelecimento bancário.*

*I.1 - O crédito será efetuado à vista de declaração de crédito, cujo modelo será instituído pela Carteira de Comercio Exterior do Banco do Brasil S.A. - CACEX, ouvida a Secretaria da Receita Federal.*

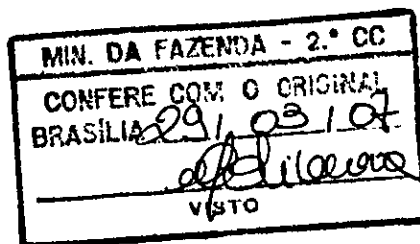
*I.2 - Fica vedada a escrituração do benefício fiscal a que se refere este item em livros previstos na legislação do Imposto Sobre Produtos Industrializados.*

(...)"

PARECER CST nº 07/81



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

*"... 4. A nova modalidade de utilização, instituída pela Portaria nº 89/81, abrange o estímulo auferido pelas empresas com Programas Especiais de Exportação (BEFIEX) aprovado na forma do disposto pelo Decreto-Lei nº 1.219, de 15 de maio de 1972, às quais haja sido assegurado, nos termos do artigo 16 do mencionado diploma legal, prazo mínimo de manutenção do incentivo fiscal, calculado às alíquotas em vigor na data-base expressamente fixada no 'Termo de Garantia' firmado com a União, ou indicadas na Lina anexa à Resolução CIEX nº 2/79, quando aquela data for anterior a 24 de janeiro de 1979 (IN SRF nº 98, de 23 de setembro de 1980). Admitir-se-á o aproveitamento de tal estímulo, de acordo com as normas da legislação anterior (dedução do IPI e ressarcimento em dinheiro), exclusivamente com relação ao incentivo correspondente a exportações de produtos cujo embarque para o exterior haja ocorrido antes de 1º de abril de 1981 (item XIX da Portaria 89/81). (...)"*. (grifei)

Cabe salientar ainda que é estreme de dúvidas que as declarações de inconstitucionalidade somente alcançaram os dispositivos em questão naquilo que implicaram delegação de atribuições legislativas, privativas do legislador, portanto, o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.722/79 permaneceu incólume.

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

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

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

A finalidade de ambos os atos administrativos citados é clara e evidente: visavam dar tratamento mais célere aos pedidos notoriamente desamparados de fundamento legal, de cunho explicitamente temerário e protelatório. Dessa forma, busca-se otimizar os recursos públicos, em cumprimento aos princípios da eficiência e economia processual, que devem



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

|                        |
|------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2003 |
| CONFERE COM O ORIGINAL |
| BRASILIA 29/03/07      |
| <i>[Assinatura]</i>    |
| VISTO                  |

|          |
|----------|
| 2ª CC-MF |
| Fl.      |
| _____    |

sempre nortear a ação estatal, possibilitando, pois, a apreciação de inúmeros outros pedidos cujo fundamento é relevante e ainda passível de discussão administrativa

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

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

**Alegação de que o Decreto-Lei n° 1.894/91 teria restabelecido a sistemática do art. 1° do Decreto-Lei n° 491/69, por tê-lo regulado inteiramente**

O estímulo fiscal à exportação, instituído pelo art. 1° do Decreto-Lei n° 491/69, alcançava exclusivamente as vendas efetuadas por "*empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados*", isto é, apenas o produtor-vendedor podia beneficiar-se do referido incentivo.

Posteriormente, com a edição do Decreto-Lei n° 1.894/81, foi alterada a sistemática de concessão do incentivo, de modo a permitir o seu recebimento também pelas empresas comerciais exportadoras. Nesta hipótese, ficou vedada a percepção do benefício pelo produtor-vendedor conforme se depreende dos dispositivos transcritos abaixo:

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

*(...)*

*II - o crédito de que trata o artigo 1° do Decreto-Lei n° 491, de 5 de março de 1969.*

*(...)*

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

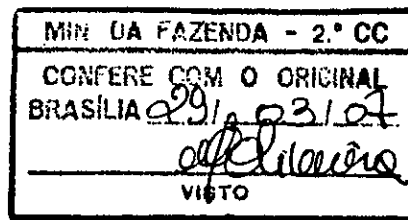
*Art 2° - O artigo 3° do Decreto-Lei n° 1.248, de 29 de novembro de 1972, passa a vigorar com a seguinte redação:*

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

Assim, a mudança fundamental trazida com o aludido decreto-lei, no tocante ao crédito-prêmio, foi simplesmente incluir as empresas comerciais exportadoras no rol daquelas que poderiam ser contempladas com o incentivo. Apenas isso. Quando houvesse a intervenção



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

da empresa comercial exportadora, o benefício seria devido a esta e não mais ao produtor-vendedor, para se evitar a duplicidade de pagamento do incentivo sobre um mesmo fato.

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

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

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

*"Art. 1º - O estímulo fiscal de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, será reduzido gradualmente, até sua definitiva extinção.*

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

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

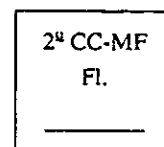
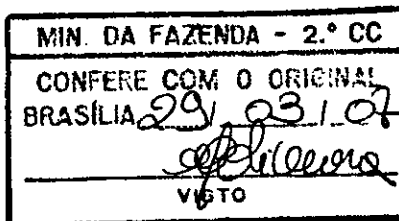
*§ 2º - A partir de 1980, o estímulo será reduzido em 5% (cinco por cento) a 31 de março, a 30 de junho, a 30 de setembro e a 31 de dezembro, de cada exercício financeiro, até sua total extinção a 30 de junho de 1983".*

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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

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

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

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

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

§ 1º omissis

§ 2º omissis

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

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

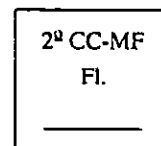
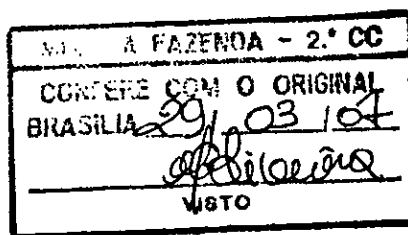
Eis aí, às escâncaras, o verdadeiro objetivo da referida alteração legal, que não se sabe por que foi tão olvidada.

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



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

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

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

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

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

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

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

*"Art. 3º - O Ministro da Fazenda fica autorizado, com referência aos incentivos fiscais à exportação, a:*

*I - estabelecer prazo, forma e condições, para sua fruição, bem como ~~reduzi-los~~, majorá-los, ~~suspendê-los ou extingui-los~~, em caráter geral ou setorial; (Expressões suspensas pela Resolução do Senado Federal nº 71, de 2005)*

*II - estendê-los, total ou parcialmente, a operações de venda de produtos manufaturados nacionais, no mercado interno, contra pagamento em moeda de livre conversibilidade;*

*III - determinar sua aplicação, nos termos, limites e condições que estipular, às exportações efetuadas por intermédio de empresas exportadoras, cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes."*

O professor Paulo de Barros Carvalho é lacônico quanto a essa matéria "Com a publicação do Decreto-Lei nº 1.724, de 07 de dezembro de 1979, foi delegada ao Ministro da Fazenda competência para dispor sobre o modo de aproveitamento do Crédito-prêmio, bem



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

|  |
|--|
| Nº: A FAZENDA - 2.º CC                       |
| CONFERE COM O ORIGINAL<br>BRASÍLIA 29 03 104 |
| <i>afel de lae 1940</i>                      |
| VISTO  |

2º CC-MF  
Fl.

*como sobre prazo de validade e alíquotas a serem aplicadas, revogando por completo as normas veiculadas pelo Decreto-Lei nº 1.658/79.*"<sup>1</sup>

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

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

*"In summary, it should be pointed out that the importance in legal theory is: that principles of derogation are not logical principles, and that conflicts between norms remain unsolved unless derogation norms are expressly stipulated or silently presupposed, and that the science of law is just as incompetent to solve by interpretation existing conflicts between norms, or better, to repeal the validity of positive norms, as its incompetent to issue legal norms."*<sup>2</sup>

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

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

Vejamos as palavras do próprio filósofo G. H. Von Wright em seu ensaio "*Is there a logic of norms?*"<sup>3</sup>:

*"Deontic logic, born in its modern form in the early fifties, has remained something of a problem child in the family of logical theories. The respects in which it appears problematic are chiefly the following three:*

*a) Since norms are usually thought to lack truth-value, how can logical relations such as contradiction and entailment (logical consequence) obtain between norms? Critics of the very possibility of a logic of norms used to call norms 'a-logical'.*

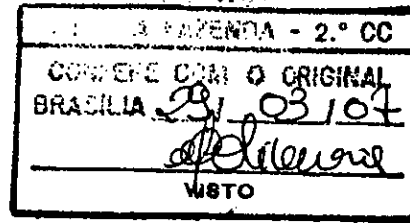
1 Crédito-prêmio de IPI - Estudos e Pareceres - Editoras Manole e Minha Editora, pg. 14.

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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

*There is also an opinion according to which norms are true or false. Perhaps it can be successfully defended for some type(s) of norm. (The concept norm is not easy to delineate.) Norms as prescriptions of human conduct, however, may be pronounced (un)reasonable, (un)just, (in)valid when judged by some standards which are themselves normative— but not true or false. And a good many, perhaps most, norms are prescriptive. b) omissis; c) omissis. (...)"<sup>4</sup>*

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

Segundo Kelsen, um verdadeiro conflito entre normas ocorre se, ao se obedecer ou aplicar uma determinada norma, a outra norma é necessariamente violada e vice-versa. Um conflito parcial de normas, por outro lado, ocorre se, ao se obedecer uma determinada norma, a outra é possivelmente violada. Vejamos o exemplo dado pelo próprio Kelsen a esse respeito:

*"Examples of conflicts of norms which are only possible (not necessary) are:*

*IV— Norm (1) : All persons shall forbear to lie.*

*Norm (2) : Physicians shall lie, if this will help their patients.*

*In obeying norm (2), norm (1) is necessarily violated; but in obeying norm (1) there is only a possibility of violating norm (2) (if a physician lies). The conflict is bilateral, but only in a partial way. It is a necessary on one side, the side of norm (2), and a possible conflict on the other side, namely, the side of norm (1)."*<sup>5</sup>

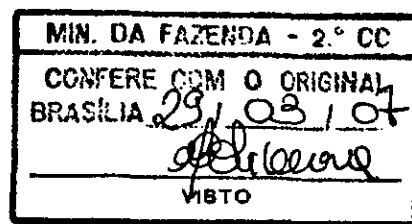
4 Tradução Livre: "A Lógica de Deontica, nascida em sua forma moderna nos últimos cinquenta anos, tem se comportado como 'uma criança imatura' dentro 'família' das teorias lógicas em geral. Os aspectos problemáticos não muito bem resolvidos são principalmente os três seguintes: a) Desde que as normas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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



Trazendo o exemplo acima para o caso que se cuida:

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

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

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

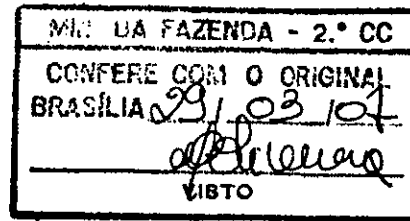
Afora isso, para se vislumbrar um mínimo de coerência na tese que propaga, relativa à derrogação tácita do referido decreto-lei, como explicar as colocações abaixo:

a) por qual motivo o Decreto-Lei nº 1.724, de 07 de dezembro 1979, foi editado quatro dias apenas após a edição do Decreto-Lei nº 1.658/79, com a alteração do Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979? Para revogar o Decreto-Lei nº 1.658/79? Lógico que não! Ou melhor, usando a terminologia de Von Wright: é racional que não seja assim! Pois, aí sim, o "Legislador racional" cometeria um verdadeiro contra-senso. Ora, a alteração da sistemática de redução gradual das alíquotas efetuada pelo alteração do Decreto-Lei nº 1.722/79 não modificou a data fixada para a extinção definitiva do crédito-prêmio, estabelecida pelo Decreto-Lei nº 1.658/79. Mais: corroborou expressamente a data limite de vigência do subsídio - dia 30 de junho de 1983. A intenção era visivelmente aperfeiçoar a sistemática de redução gradual, visando conferir maior flexibilidade ao processo de extinção do subsídio. O Ministro da Fazenda passava a dispor de poderes delegados que lhe possibilitavam graduar, agora livremente, ao longo do ano, conforme a conveniência da política econômica, os pontos percentuais de extinção do crédito-prêmio correspondentes ao período (20% ao ano). Então, é claro que o Decreto nº 1.724/79 foi editado dentro de um contexto que visaria corroborar essa flexibilidade de graduação ao longo do ano, delegando poderes ao Ministro para tanto, mas respeitando o prazo fatal de 30 de junho de 1983. Apenas isso, e não revogar tacitamente o decreto-lei editado quatro dias antes!

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

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

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

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

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

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

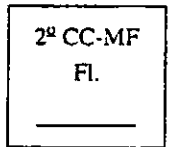
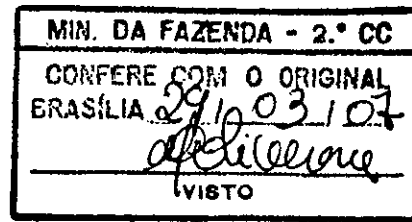
De fato o art. 1º do DL nº 1.724/79 e o inciso I do art. 3º do DL nº 1.894/81 foram declarados inconstitucionais em sede de controle difuso de inconstitucionalidade.

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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

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

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

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

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

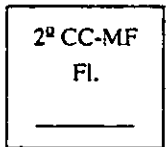
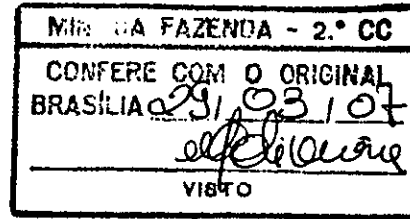
Segundo essa tese, isso quer dizer que a Suprema Corte, com essa omissão, teria tratado da questão da vigência de forma indireta. Numa interpretação pragmática, ao deixar fora do alcance do Juízo Declaratório de Inconstitucionalidade a expressão “aumentar”, haveria “um dito no que não foi dito explicitamente”: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

Interpretação, a meu ver, deveras desarrazoada; a uma, pois uma conclusão dessa magnitude feita pela Corte Maior precisaria estar fundamentada explicitamente no voto condutor correspondente e não de forma implícita, mesmo porque tal ilação ensejaria uma análise sistemática de toda a legislação, envolvendo o crédito-prêmio, tal qual está sendo feita neste voto. Na verdade, se lidos os arestos do STF com cautela, observar-se-á que não foi escrita uma única linha a respeito da vigência ou não do crédito-prêmio, nem de *obter dictum*; a duas, e quem sabe o mais importante, o fundamento de validade de nenhum dos REs que versaram sobre essa matéria deixaram de fora a expressão “aumentar”. É inverídica essa informação. O que houve foi um erro na elaboração das ementas em dois daqueles julgados: Recursos Extraordinários nºs 180.828 e 186.623, que deixaram de constar a expressão “aumentar” em desconformidade com o teor constante nos fundamentos dos respectivos votos. E nem poderia ser diferente, afinal, o fundamento dos referidos acórdãos lastreavam-se na preservação do princípio da legalidade, por meio da defesa de outro princípio: o da indelegabilidade de atribuições legiferantes. E isso implica não só naquilo que contraria os interesses dos contribuintes, de forma que a expressão “aumentar” não poderia ser excluída do rol das expressões atingidas pelas indigitadas inconstitucionalidades, sob pena de ferir o núcleo duro do próprio fundamento utilizado pelo STF.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



### Alcance das Declarações de Inconstitucionalidade

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

Data vênia, ousou asseverar que tal ilação é deveras desarrazoada, primeiro porque desconhece que a legislação utilizada pelo operador do direito é aquela vigente à época dos fatos geradores e não aquela vigente no momento da decisão; segundo, porque desconhece que uma decisão do STF, em controle difuso, não passa de uma prejudicial levantada pelas instâncias judiciais inferiores e apreciada pela Suprema Corte, que, por sua vez, não pode dá conta de resolver toda demanda, objeto do pedido; terceiro, confunde *resultado*<sup>6</sup> de uma decisão com as *conseqüências* de uma decisão, advindas daquele *resultado* e, por último, e quem sabe o mais importante, todos aqueles *decisum* concentram-se no ataque à Portaria nº 960/79, que suspendeu o referido benefício no período de 1979 até 1º de abril de 1981, portanto, antes da data fatal prevista para sua extinção (30 de junho de 1983), corroborando mais uma vez para que fique de uma vez por todas assentado o fato de que o STF não se pronunciou sobre a vigência ou não do crédito-prêmio de IPI naqueles arestos, mesmo porque não haveria razão para tal.

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

*“Pois bem, mesmo diante desse contexto, foram editados decretos-leis autorizando o Ministro de Estado da Fazenda a umentar, reduzir ou extinguir os estímulos fiscais previstos no Decreto-Lei nº 491/69, vindo à baila a Portaria nº 960/79, operando o fenômeno da suspensão, o que perdurou até 1º de abril de 1981. Vê-se, assim, neste primeiro passo, que se acabou por se olvidar o princípio da legalidade, dispondo-se, por meio de simples portaria, sobre crédito tributário e com isso revogando-se norma de hierarquia maior. (...)”*. (grifei)

### GATT - Implicações

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

Impende também referir, ainda que de passagem, que a Ata Final que incorpora os Resultados da “Rodada Uruguai” de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15/12/94, cuja execução e cumprimento foi determinada pelo Decreto nº 1.355, de 30/12/94, traz expressa, no art. 3º do “Acordo sobre Subsídios e Medidas Compensatórias”, a proibição de “subsídios vinculados, de fato ou de direito, ao desempenho

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASÍLIA 29/03/07        |
| <i>[Assinatura]</i>      |
| VISTO                    |

|          |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl.      |
| _____    |

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

exportador, quer individualmente, quer como parte de um conjunto de condições". Um dos casos em que se considera a ocorrência de subsídio é "quando a prática de um governo implique transferência direta de fundos" (Art. 1º do mesmo Acordo), sendo que a "Lista Ilustrativa de Subsídios à Exportação" novamente traz, em primeiro lugar, "a concessão pelos governos de subsídios diretos à empresa ou à produção, fazendo-os depender do desempenho exportador".

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

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

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

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

A par disso, não é verdade que a Lei nº 8.402/92 tenha reinstituído ou reconfirmado o crédito-prêmio. Em primeiro lugar, porque a referida lei teve a finalidade de confirmar aqueles incentivos que estivessem em vigor à época da promulgação da Constituição em 1988, cumprindo, neste sentido, o objetivo determinado no art. 41 do ADCT. Depois, porque simplesmente não há qualquer referência ao crédito-prêmio na citada lei. De fato, dos incentivos criados pelo Decreto-Lei nº 491/69, foi restabelecido apenas aquele originalmente previsto no art. 5º. É o que está determinado no art. 1º, inciso II, da Lei nº 8.402/92:

*"Art. 1º São restabelecidos os seguintes incentivos fiscais:*

*(...)*

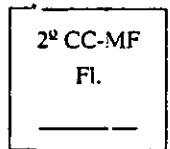
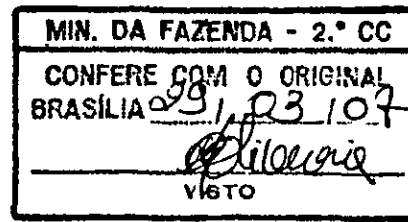
*II - manutenção e utilização do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados relativo aos insumos empregados na industrialização de produtos exportados, de que trata o art. 5º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;*

*(...)"*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



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

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

(...)”.

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

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

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

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

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

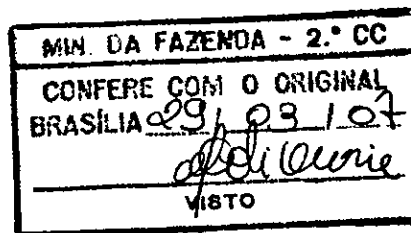
Há quem entenda que a resolução do Senado Federal, ainda que seja parte do processo legislativo, não tenha efeito de lei, porque não é lei de forma estrita, mas resolução, e como resolução seu alcance é restrito ao que a Constituição Federal prevê, sendo recomendável na análise do seu teor utilizar-se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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



2º CC-MF  
Fl.

*"RESOLUÇÃO Nº 71, DE 2005*

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

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

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

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

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

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

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

*Senado Federal, em 26 de dezembro de 2005*

*Senador RENAN CALHEIROS*

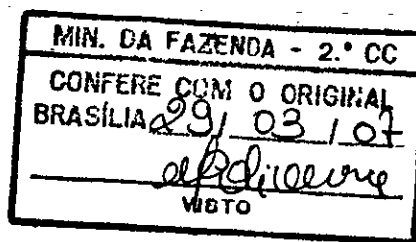
*Presidente do Senado Federal".*

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

Supremo, em atenção ao disposto no inciso X do art. 52 da Constituição, comunicou ao Senado Federal suas decisões, a fim de que a Câmara Alta desse vazão à sua competência, suspendendo a execução das expressões inconstitucionais destacadas nas respectivas normas federais.

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

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

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

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

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

### **Análise da ressalva à luz da jurisprudência do STJ**

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

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

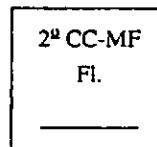
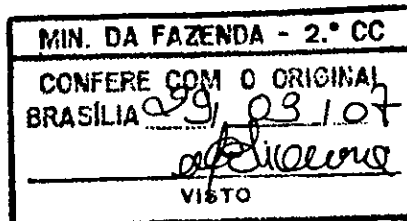
Esta conclusão é reforçada pela interpretação dada pelo STJ aos efeitos da Resolução nº 71/2005 no julgamento do REsp nº 643.356/PE, cuja ementa é a seguinte:

*"REsp 643536/PE; RECURSÒ ESPECIAL 2004/0031117-5*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



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

*II - O Decreto-Lei nº 1.894/81 dilatou o âmbito de incidência do incentivo às empresas ali mencionadas, permanecendo intacta 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 erronia consistente na extrapolação da delegação implementada pelos Decretos-Leis nº 1.722/79, 1.724/79 e 1.894/81, não emitindo, aquela Suprema Corte, qualquer pronunciamento afeito à subsistência ou não do crédito-prêmio. Precedentes: REsp nº 591.708/RS, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 09/08/04, REsp nº 541.239/DF, Rel. Min. LUIZ FUX, julgado pela Primeira Seção em 09/11/05 e REsp nº 762.989/PR, de minha relatoria, julgado pela Primeira Turma em 06/12/05.*

*IV - Recurso especial improvido."*

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

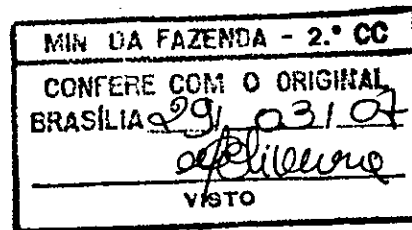
*"Em segundo lugar, porque a Resolução 71 de 2005 do Senado Federal, bem interpretada, não é, de modo algum, incompatível com os fundamentos adotados pela jurisprudência da Seção. Esclareça-se que o art. 1º da citada Resolução contém evidente impropriedade material quando, em sua parte final, alude que fica 'preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969'. É que a declaração parcial de inconstitucionalidade, conforme faz claro a própria Resolução, não teve por objeto o art. 1º DL 491/69, dispositivo esse cuja constitucionalidade jamais foi questionada. Portanto, ao se referir à parte 'remanescente' cuja vigência ficou preservada, a Resolução do Senado não poderia, logicamente, estar se referindo àquele normativo, mas sim ao remanescente dos próprios dispositivos parcialmente declarados inconstitucionais pelo STF, a saber, o art. 1º do DL 1.724/79 e do inciso I do art. 3º do DL 1.894/91.*

*De qualquer modo, ainda que se interprete o aludido "remanescente" como se referindo ao próprio art. 1º do DL 491/69, a Resolução nada mais estaria fazendo do que evidenciar o que comumente ocorre. Sempre que há declaração de inconstitucionalidade parcial de certos dispositivos com redução de texto, como ocorreu no caso, o seu alcance é, obviamente, restrito à parte objeto da declaração, não produzindo o efeito de comprometer qualquer outro dispositivo. No caso concreto, portanto, a decisão tomada pelo STF não comprometeu nem o art. 1º, nem qualquer outro dos demais artigos do*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



*referido do DL 491/69. Não comprometeu, igualmente, nenhum dos demais dispositivos legais supervenientes que tratam da matéria, nomeadamente os 'remanescentes' dos Decretos-leis 1.724/79 e 1.894/81 e os do Decreto-lei 1.658/79, modificado pelo Decreto-lei 1.722/79.*

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

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

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

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

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

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

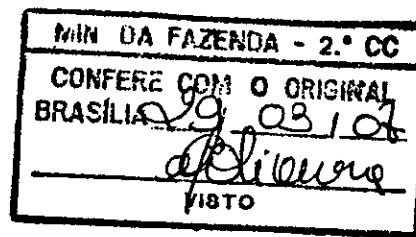
#### **Terminologias**

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



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 nº 4.502/64, arts. 7º e 8º, e Decreto-Lei nº 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 nº 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 nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98):

"(...)

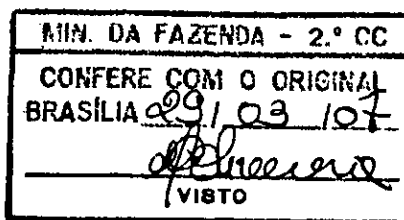
*Art. 159. É admitido o crédito do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos destinados à exportação para o exterior, saídos com imunidade (Decreto-Lei nº 491, de 1969, art. 5º, e Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso II).*

(...)"



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465



O que se quer demonstrar é que há, no teor da Resolução n° 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° 491/69, arts. 1° e 5°); a exportação ser um elemento em comum nos dois benefícios: o crédito-prêmio do art. 1° é calculado em cima das exportações, enquanto o benefício referido pelo art. 5° é apurado a partir do IPI embutido nos insumos (compra) que fazem parte dos produtos exportados; o tão prolapado Ato Declaratório n° 31, de 30/03/1999, ter sido infeliz ao deixar apenas implícita a sua real intenção de associar a referida vedação ao art. 1° do Decreto-Lei n° 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° 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. 1° quanto pelo art. 5°, 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. 1° quanto ao do art. 5° do Decreto-Lei n° 491/69.

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

O estudo da CCJ remonta à ordenação jurídico-normativa em que o estímulo fiscal está inserido, desde a Constituição de 1967 à Lei Ordinária n° 11.051, de 2004. O parecer e a resolução, a princípio, arrolaram inúmeras norraas 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. 1° ou no art. 5° do Decreto-Lei n° 491/69, ambos dispositivos maculados pelas indigitadas declarações de inconstitucionalidades.

a - Decreto-Lei n° 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. 1° do Decreto-Lei n° 491/69, mas, também, ao art. 5° 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 n° 9.363/99), que por sinal, diga-se de passagem, na prática, veio substituir o incentivo do crédito-prêmio do IPI (art. 1°);

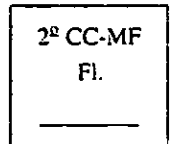
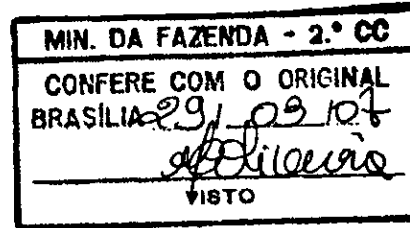
b - Decreto-Lei n° 1.456, de 07/04/1976 (estendeu às empresas comerciais exportadoras - *trading companies* - o direito à fruição do mesmo estímulo fiscal atribuído ao produtor-vendedor). A mesma fundamentação do item anterior se aplica neste caso;

c - Decreto-Lei n° 1.658, de 24/01/1979, estabeleceu uma extinção gradativa do estímulo fiscal com data-limite sobre 30/06/1983; conforme já foi amplamente discutido alhures, esse decreto não foi revogado pelo Decreto-Lei n° 1.724/79, que delegou ao Ministro da Fazenda



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



a competência para aumentar, reduzir ou extinguir o crédito-prêmio. Outrossim, o referido decreto trata tanto do benefício do art. 1º quanto do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69;

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

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

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

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

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

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

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

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

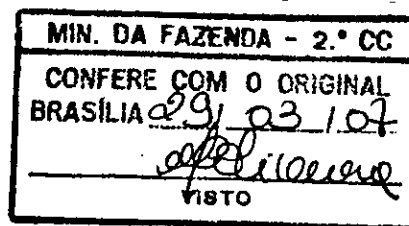
Esses considerandos apenas servem para reforçar o fato de que o art. 5º do Decreto nº 491/69 é que estaria em vigor e não o art. 1º.

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

Ademais, não existe uma interpretação totalmente dissociada de seu contexto. Nesse passo, não se pode *a priori* dizer que esse ou aquele caso não se pode fazer uma



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

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 utilizà 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, a Resolução do Senado no 71, de 27/12/2005, ao preservar a vigência do que remanesce do art. 1o do Decreto-lei no 491, de 05/03/1969, se referiu à vigência que remanesceu até 30/06/1983, pois o STF não emitiu nenhum juízo acerca da subsistência ou não do crédito-prêmio à exportação ao declarar a inconstitucionalidade do artigo 1o do Decreto-lei no 1.724, de 07/12/1979 e do inciso I do artigo 3o do Decreto-lei no 1.894, de 16/12/1981.



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

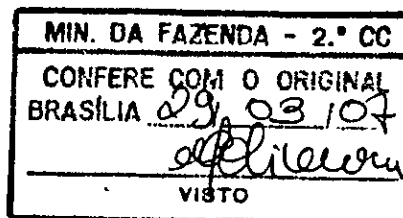
Outrossim, não se pode fazer uma leitura açodada da Resolução, de forma que a mesma indique um comando totalmente dissociado do que ficou decidido na Suprema Corte, extrapolando a sua competência. Se algo remanesceu, após junho de 1983, foi a vigência do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69, e não do art.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

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 07 de novembro de 2006.

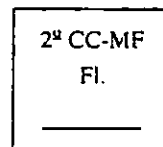
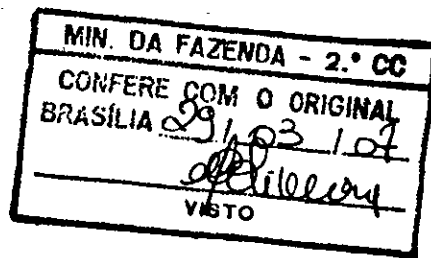
  
ANTONIO BEZERRA NETO





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465



DECLARAÇÃO DE VOTO DA CONSELHEIRA  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

Por entender que a Resolução n° 71, de 2005, do Senado Federal, afirma, sim, a vigência do crédito prêmio de que trata o art. 1° do Decreto-lei n° 491, de 1969, apresento esta Declaração de Voto para expor as razões porque, não obstante tal entendimento, voto por negar provimento ao recurso ora em exame.

Primeiramente, cumpre tecer considerações acerca da competência para apreciação da matéria, à vista das normas de regência do referido crédito-prêmio.

Necessário então lembrar que trata-se aqui de estímulo à exportação cuja natureza jurídica foi, por algum tempo, objeto de polêmica e o Supremo Tribunal Federal (STF), no RE n° 186.359-5, tangenciou a matéria, 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 in-postos federais, podendo, ainda, ser residualmente pago ao contribuinte em espécie, conforme previsto no art. 3º, §2º, II, letra "b", do mencionado Regulamento (Decreto n° 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 n° 1.724, impropriamente, tenha falado em crédito tributário.*

(...)

(Grifou-se)

Ocorre que, desde a edição do Decreto-lei n° 1.722, de 3 de dezembro de 1979, cujo art. 5° procedeu à revogação, a partir de 1° de janeiro de 1980, dos §§ 1° e 2° do art. 1° do Decreto-lei n° 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, passou a firmar-se em sua essência financeira.

Assim dispôs o precitado Decreto-Lei n° 1.722:

*Art. 1° Os estímulos fiscais previstos nos art. 1° e 5° do Decreto-Lei n° 491/69, de 05 de março de 1969, serão utilizados pelo beneficiário na forma, condições e prazo, estabelecidos pelo Poder Executivo.*

(..)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

|   |
|---|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC                    |
| CONFERE COM O ORIGINAL<br>BRASÍLIA 29/03/07 |
| <i>[Assinatura]</i><br>VSTO                 |

|                          |
|--------------------------|
| 2º CC-MF<br>Fl.<br>_____ |
|--------------------------|

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, que regulamentava o estímulo em tela, 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 nº 1.722, de 1979, que, vale lembrar, não foram afetadas pelas declarações de inconstitucionalidade de parte de dispositivos dos Decretos-Leis nº 1.724, de 1979, e nº 1.894, de 1981, na referida Portaria, assim determinou:

(...)

I – O valor do benefício de que trata o artigo 1º, do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, será creditado a favor da empresa em cujo nome se processar a exportação, em estabelecimento bancário.

I.1 – O crédito será efetuado à vista de declaração de crédito, cujo modelo será instituído pela Carteira de Comercio Exterior do Banco do Brasil S.A.-CACEX, ouvida a Secretaria da Receita Federal.

I.2 – Fica vedada a escrituração do benefício fiscal a que se refere este item em livros previstos na legislação do Imposto Sobre Produtos Industrializados.

(...)

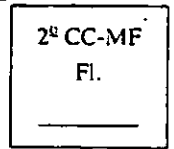
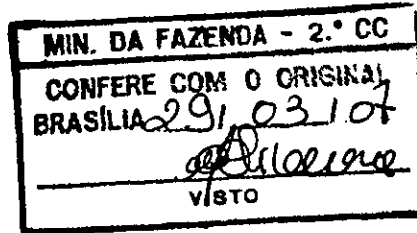
(Grifou-se)

Note-se, pois, que, ademais de se ter eliminado 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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



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 nº 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, não mais guardava nenhuma relação 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.

Por todo o exposto, lembrando 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 e que, portanto, o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.722, de 1979, permaneceu incólume, só se pode concluir que o crédito-prêmio do IPI, a partir de abril de 1981, passou a firmar-se apenas em sua 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 nº 89, de 1981, e nº 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 considerações, o que concluo é que a este Segundo Conselho de Contribuintes não caberia conhecer do recurso, por exorbitar sua esfera de competência que, nos termos do art. 8º do Regimento Interno aprovado pela Portaria nº 55, de 16 de março de 1988, e alterações posteriores, estaria limitada ao julgamento de recursos de decisões de primeira instância sobre a aplicação de legislação relativa a tributos administrados pela SRF.

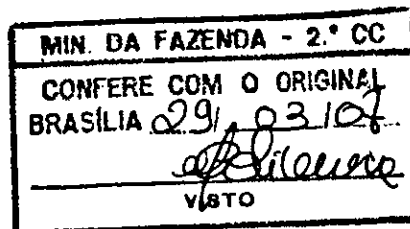
Todavia, não foi esse o entendimento que prevaleceu nesta Terceira Câmara, o que me obriga ao exame do mérito da questão debatida.

Relativamente a essa matéria, vinha proferindo meus votos em conformidade com o brilhante voto do Conselheiro Antonio Carlos Atulim, designado para redigir o voto vencedor nos autos do processo nº 10950.004979/2002-80, julgado em 1º de dezembro de 2004 pela 1ª Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes.

Assim, adotando os fundamentos daquele voto, concluía que o estímulo fiscal em questão estava extinto desde 30 de junho de 1983. Contudo, a inovação da ordem jurídica com a publicação da Resolução nº 71, de 2005, do Senado Federal, abaixo transcrita, impõe-me o reexame do tema, tendo em vista a vinculação legal que cinge os julgadores administrativos.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

*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)*

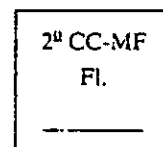
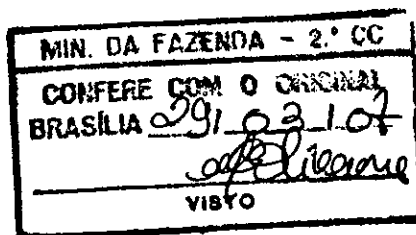
Com a Resolução supracitada, abstraindo suas considerações preambulares, foram retiradas do universo jurídico, com efeito *erga omnes*, disposições legais que conferiam ao Ministro de Estado da Fazenda competência para reduzir, suspender ou extinguir incentivos fiscais à exportação.

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.



Ministério da Fazenda  
Segur.do Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



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 se transcreve, além da parte normativa, integram também o novel ato legislativo a parte preliminar, em que estão inseridas as considerações preambulares, que trazem 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. 3ª 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 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 inserida 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 cabem ponderações dessa espécie.



Processo n<sup>o</sup> : 13830.000209/2003-01  
Recurso n<sup>o</sup> : 133.434  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-11.465

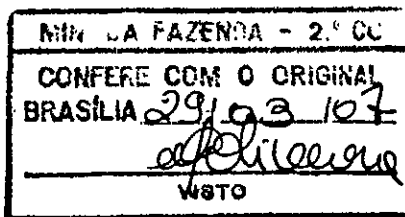
Destarte, enquanto não for declarada inconstitucional a Resolução n<sup>o</sup> 71, de 2005, do Senado Federal, e observados os trâmites do Decreto n<sup>o</sup> 2.346, de 10 de outubro de 1997, estão os órgãos administrativos obrigados a aplicá-la, tendo em vista o caráter estritamente vinculado da 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 n<sup>o</sup> 89, de 1981. Tampouco se trata 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. 8<sup>o</sup>, parágrafo único, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

São essas as razões que conduzem meu voto para, diante da Resolução n<sup>o</sup> 71, de 2005, do Senado Federal, reconhecer a vigência do crédito prêmio de que trata o art. 1<sup>o</sup> do Decreto-lei n<sup>o</sup> 491, de 1969, entretanto, reconhecer também a impossibilidade de seu aproveitamento por meio de ressarcimento ou de compensação, devendo-se, pois, ser negado o provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2006.

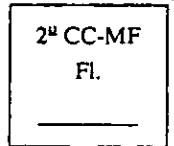
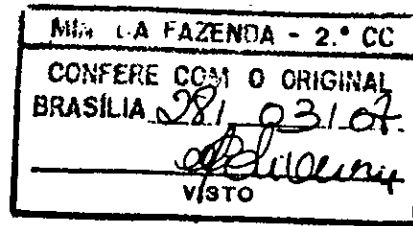
  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



### DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

As quatro Câmaras deste Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda têm reiteradamente enfrentado processos administrativos em que se reclama o ressarcimento de crédito-prêmio de exportação, em face de suposta não vigência de norma legal (DL nº 491/69) que abrigaria tal incentivo para o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

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

Na última sessão de julgamentos, o Conselheiro presidente deste Colegiado pugnava pelo afastamento da matéria em face da natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI que, segundo ele, seria financeira, daí a incompetência da Secretaria da Receita Federal em apreciar a matéria em debate.

Inicialmente, estava eu inclinado a acompanhar tal entendimento, pelo brilhantismo em que foi examinado e colocado à nossa apreciação. Mas, algo ainda me incomodava, não obstante as colocações feitas acima. Busquei, então, reclamar meus antigos arquivos sobre o tema, oportunidade em que me obrigo agora a rever minha manifestação primeira (concordância com a natureza jurídica financeira do crédito-prêmio).

Em janeiro de 2002, a Segunda Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes teve a oportunidade de enfrentar a matéria, oportunidade em que sob minha relatoria assim concluímos a discussão em comento:

*"Com relação a este tópico, em seu favor, a recorrente alega que a prescrição aplicável é a vintenária [20 (vinte) anos], nos termos do artigo 177 do Código Civil, pois, conforme parecer exarado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (fls. 83 a 92 do autos), em 22/09/1975, bem como ao Acórdão nº 201-69.992, a "restituição do prêmio havido em espécie não está sujeita a qualquer prescrito do Código Tributário Nacional, eis que não se trata de tributo, sob qualquer modalidade. Não colhe, pois, a alegação de prescrição com base no CTN. Como também não há porque aplicar-se penalidade prevista na legislação do IPI, pois não se cogita de débito tributário." (fls. 91).*

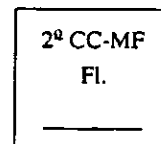
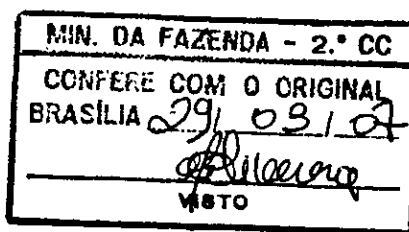
*No caso em concreto, continua a PGFN, no parecer supramencionado, a restituição "rege-se pelas normas do Direito Financeiro. A prescrição cabível é a vintenária, regulada pelo art. 177 do Código Civil."*

*Não obstante os argumentos expendidos pela PGFN e por este Segundo Conselho de Contribuintes, por intermédio de sua Primeira Câmara, comungo do entendimento de que, em "tema de estímulo fiscal à exportação, o prazo prescricional somente começa a fluir a partir de seu fato gerador, ou seja, a partir do momento em que se concretizou a operação de exportação, com a negativa de utilização do crédito-tributário." (Recurso Especial nº 70.520/DF, Segunda Turma do STJ, acórdão publicado no DJU, I, de 06/10/1997), in casu, os créditos fiscais decorrentes do crédito-prêmio do IPI são*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465



*albergados pela prescrição quinquenal (REsp n° 44.727/DF, DJU, I, de 01/04/1996; REsp n° 59.504/DF, DJU, I, de 29/10/1997; REsp n° 48.667/DF, DJU, I, de 7/3/1997; e REsp n° 52.281/DF, DJU, I, de 31/03/1997).*

(...)

*É, ainda, de se observar que, na matéria em discussão, não se está falando em Direito Financeiro, que, a grosso modo, implicaria falar-se naquilo que é relativo a finanças, ou a manipulação de 'dinheiros' públicos, ou administração do erário público; estar-se aqui, fazendo menção a um pedido de compensação/ressarcimento tributário, matéria afeta ao ramo do Direito Tributário, ou seja, à qualidade de tudo o que está sujeito a 'tributo', no sentido mais amplo do referido termo."*

Aliás, não obstante se reconheça a natureza do crédito incentivado em questão como financeira, tem-se que o Segundo Conselho de Contribuintes já teve a oportunidade não só de reafirmar ser essa a natureza jurídica do crédito incentivado (financeira), mas, também, a conveniência de enfrentar seu mérito, revogação ou não do incentivo (Acórdãos 201-78.111 e 203- 06.271).

Permito-me, em razão do que acima afirmado, enfrentar as demais questões suscitadas nestes autos, socorrendo-me neste voto de estudos doutrinários que sobre o tema já foram lançados publicamente em diversos meios de informação, como o do Ilustre professor Octávio Campos Fischer, que em artigo intitulado "Apontamentos sobre a não revogação do Crédito-Prêmio do IPI"<sup>8</sup>, posicionou-se sobre a validade do crédito incentivado em comentário.

Outro trabalho relevante, que também serve de norte para a compreensão da matéria, validade ou não do crédito-prêmio do IPI, é aquele publicado na página eletrônica da FISCOsoft sob n° Artigo-Federal-2005/1162, intitulado "Estudo Jurídico acerca do Crédito-Prêmio IPI" e de autoria da Doutora Mary Elbe Queiroz, em que se aborda a questão sobre o prisma do princípio da segurança jurídica.

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

Cumpra destacar que o Superior Tribunal de Justiça vem reconhecendo, em recentes julgados, a vigência do crédito-prêmio do IPI entre os anos de 1983 e 1990; sendo que se aplicado tal posicionamento ao caso em concreto, melhor sorte não restaria à boa parcela dos contribuintes que reclamam junto ao Segundo Conselho de Contribuintes, em primeira análise, senão o não provimento de seus apelos; mas não é essa, a meu ver, a melhor solução para tais casos, pois, frisa-se, não há ainda uma definição sobre o tema na esfera daquele Tribunal Superior, e isto se aclarará mais adiante quando tratarmos da edição de Resolução pelo Senado Federal.

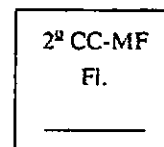
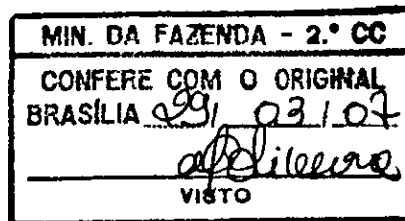
Em assunto de tamanha relevância, não podia deixar de trazer ao conhecimento dos estudiosos do assunto o entendimento contrário e da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre

<sup>7</sup> Acórdão 202-13.565, RV.116.717.

<sup>8</sup> Artigo disponibilizado em [www.apet.org.br](http://www.apet.org.br), página eletrônica da Associação Paulista de Estudo Tributários - 31/5/2004, acessada em 26/7/2006



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

a suposta revogação do DL nº 491/69, externado em artigo do Procurador Aldemario Araújo Castro, intitulado "O Crédito-Prêmio do IPI e a Resolução nº 71, de 2005, do Senado Federal".

Observa-se, por oportuno, que o posicionamento acima mencionado não só tratou da questão da revogação do DL nº 491/69, como também discute matéria que ora está em análise neste estudo em concreto: a edição da Resolução do Senado Federal nº 71/2005.

A esse propósito, tem-se que a edição da referida Resolução e sua aplicação à discussão, a propósito de ter havido ou não a revogação do DL nº 491/69, que instituiu o aludido incentivo de crédito-prêmio do IPI, atrai para o debate a questão sobre a constitucionalidade – ou não – da Resolução e do próprio Decreto-Lei. Constitucionalidade essa da Resolução nº 71/2005, aliás, que já foi objeto de Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC nº 13) ao Supremo Tribunal Federal, ajuizada pela Associação Brasileira de Empresas de Trading (Abece), ainda não apreciada pelo Ministro Joaquim Barbosa, relator designado para o feito.

Referida ADC, aqui abrindo parênteses, não deverá sequer ser conhecida em face da ilegitimidade ativa da Associação patrocinadora daquela ação.

E quanto ao Crédito-Prêmio em si, o mesmo vem sendo reiteradamente tratado pela doutrina como matéria constitucional, como em recente artigo/parecer da lavra do Professor Edvaldo Brito, intitulado "IPI: Constitucionalidade do Crédito-Prêmio"<sup>9</sup>.

Ora, se expressamente nos deparamos sobre uma revisão de constitucionalidade de dispositivos legais e atos legislativos, não tem o Conselho de Contribuintes competência para o julgamento da matéria, conforme prevê o artigo 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria MFAZ nº 55/98, alterada pela Portaria nº 103/2002).

A propósito, não se pode sequer se fundar aquele Tribunal Administrativo Fiscal no equivocado entendimento de que caberia ao mesmo, "na efetivação do primado da Constituição Federal no controle das contas públicas, ... a inaplicabilidade da lei que afronta a Constituição."<sup>10</sup> Essa argumentação só é constitucionalmente válida para os Tribunais de Contas, conforme expressamente já prevê a Súmula nº 347/STF.

Pleitear o afastamento da Resolução, com análise de mérito da matéria, significará para a Procuradoria da Fazenda Nacional fazer tabula rasa das razões anteriormente defendidas naquele Tribunal, no sentido de que quando se pretendem afastar determinadas leis, estaria aquele Órgão Julgador argüindo a inconstitucionalidade de outras legislações, exemplificando: os julgados de prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais e a questão da cobrança da COFINS para as sociedades civis prestadoras de serviços.

E a afirmativa de que ao enfrentar a matéria que é ofertada estaria o Conselho de Contribuintes adentrando em discussão de constitucionalidade ou não de normas, resta corroborada por recentes artigos doutrinários veiculados neste sentido. A bem demonstrar o sustentado, temos o artigo escrito pelos Drs. Henrique Várejão de Andrade e Cinthia Falcão

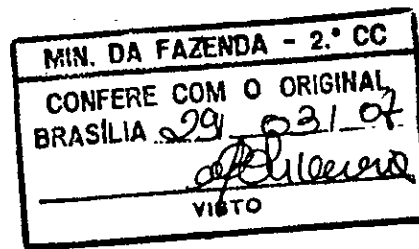
<sup>9</sup> Revista Tributária e de Finanças Públicas, Ano 14 – 69 – julho-agosto 2006, pp. 243/275.

<sup>10</sup> 'A Apreciação da Constitucionalidade das Normas pelos Tribunais de Contas', Revista de Direito e Administração Pública, Ano V, nº 51, setembro de 2002, pp. 17 a 21



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



Bezerra11, ou aquele esclarecedor artigo da lavra do jurista Ives Gandra da Silva, publicado em *Revista Juristas – Ano III – Número 61 / Crédito-prêmio IPI*:

“(...)

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

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

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

“(...)

*Cumpra assinalar que, pela Resolução nº 71, de 20.12.2005, o Senado Federal, utilizando a faculdade prevista no art. 52, X, da Constituição, suspendeu a execução das expressões que o STF declarou inconstitucional, ...*

*A parte final do dispositivo (“...preservada a vigência do que remanesce do art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969”) serviu de mote para provocar a renovação da discussão a respeito do tema objeto do processo.*

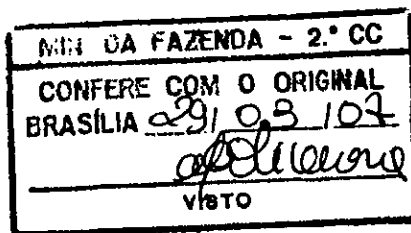
*À toda evidência, a Resolução do Senado não tem o condão de alterar nem os fundamentos e nem as conclusões acima alinhadas. Em primeiro lugar, porque o exercício da competência atribuída ao Senado, de suspender a execução de normas declaradas inconstitucionais pelo STF (art. 52, X, da CF), é fruto de juízo político, que – é elementar enfatizar – não, tem, nem poderia ter, efeito vinculante para o Judiciário. Tal suspensão, na verdade, limita-se única e exclusivamente, a dar eficácia erga omnes à decisão do STF. Não é meio próprio para questionar o mérito dessas decisões, e muito menos para fazer juízo sobre a respeito dos seus efeitos no plano normativo remanescente, atividade essa de natureza tipicamente jurisdicional. (...). E, se o Senado, indo além da atribuição prevista no art. 52, X, da CF e da própria decisão do STF, emite juízo sobre a vigência ou não de outros dispositivos legais não alcançados pela*

<sup>11</sup> Artigo - Federal - 2006/1233, publicado em FISCOsof.com.br



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465



*inconstitucionalidade, é certo que a Resolução, no particular, não compromete e nem limita o âmbito jurisdicional. É o que decorre do princípio da autonomia e independência dos Poderes.*

(...)

*De qualquer modo, ainda que se interprete o aludido "remanescente" como se referindo ao próprio art. 1º do DL 491/69, a Resolução nada mais estaria fazendo do que evidenciar o que comumente ocorre. Sempre que há declaração de inconstitucionalidade parcial de certos dispositivos com redução de texto, como ocorreu no caso, o seu alcance é, obviamente, restrito à parte objeto da declaração, não produzindo o efeito de comprometer qualquer outro dispositivo.*

(...)

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

Alexandre de Moraes em sua renomada obra *Direito Constitucional*, citando Anna Cândida da Cunha Ferraz, leciona que a resolução senatorial se subdivide em espécies, sendo que a Resolução nº 71/2005 seria a de espécie denominada 'ato de co-participação na função judicial (suspensão de lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal)'<sup>12</sup>. Ou seja, aludida Resolução não foi editada com fruto de juízo político, pois as resoluções que assim foram e são editadas, o são com a finalidade precípua de referendar nomeações, o que, friso, não é a hipótese em discussão.

E no que diz respeito a sua eficácia e a necessária vinculação que se reclama de todos para sua estrita observação, assim nos ensina Regina Maria Macedo Nery Ferrari<sup>13</sup>:

(...)

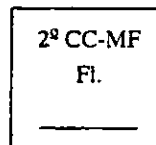
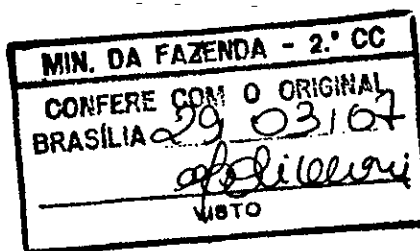
*Partindo da possibilidade de o Supremo Tribunal Federal pode vir a modificar sua jurisprudência, e que em um pequeno espaço de tempo podemos encontrar decisões no sentido da constitucionalidade ou inconstitucionalidade de um mesmo preceito normativo e, ainda, da farta reprodução de demandas acerca da inconstitucionalidade, o direito brasileiro adotou, como solução para este problema, conferir ao Senado Federal a*

<sup>12</sup> 'Direito Constitucional', 10 ed. - São Paulo: Atlas, 2001, p. 562

<sup>13</sup> 'Efeitos da declaração de inconstitucionalidade' - 3ª ed. ampl. e atual. de acordo com a Constituição Federal de 1988 - São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1992. pp. 182 a 183



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465

*competência para suspender a execução, no todo ou em parte, de qualquer lei quando declarada inconstitucional por sentença definitiva do Supremo Tribunal Federal. Após essa suspensão, perde a lei sua eficácia em relação a todos, não podendo mais ser aplicada, o que equivale à sua revogação.*

*Até este momento a lei existiu e obrigou, criou direitos e deveres e só a partir do ato do Senado é que a mesma vai passar a não obrigar mais.*

(...)

*Nos casos em que não há estabelecimento de prazo para atuação, os efeitos da declaração de inconstitucionalidade omissiva se fazem sentir a partir do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal nesse sentido."*

E é necessário ficar bem claro que pode sim o Superior Tribunal de Justiça não se curvar à determinação imposta em Lei Complementar com relação à matéria de aplicação prazo prescricional na ação de repetição de indébito, indo quiçá em direção contrária a preceitos constitucionais estabelecidos; pois tem competência constitucional para tanto, o que não é caso dos Conselhos de Contribuintes.

Aliás, com relação a aplicação de prazo prescricional na ação de repetição de indébito, corrente majoritária naquele Tribunal Administrativo Fiscal tem observado a aplicação de resolução senatorial<sup>14</sup>, o que ainda mais evidencia a não possibilidade de enfrentamento da validade ou não da Resolução n° 71/2005.

Não obstante o todo acima exposto, prossigo na análise do tema e na afirmativa de que está o Segundo Conselho de Contribuintes obstaculizado de apreciar a questão que lhe vem sendo ofertada: validade do Crédito-Prêmio de IPI em face de Resolução senatorial.

O Supremo Tribunal Federal, aliás e em reforço ao aqui sustentado e por ocasião do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n° 1222-3/AL15, concluiu que as "Resoluções das Assembléias, a exemplo do que ocorre com as Resoluções expedidas pela Câmara dos Deputados e do Senado Federal, são equiparadas às leis ordinárias no sentido material, ainda que formalmente possam ser promulgadas sem que seja observado semelhante processo legislativo. (...).

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

O afastamento da Resolução n° 71/2005 que implique no conhecimento dos apelos alçados àquele Conselho de Contribuintes, para se negar provimento ao mérito neles questionado, friso, aqui ainda não enfrentado, implicará na violação direta aos artigos 52, X; e 59, VII, ambos da Carta Magna, pois referida norma legal (ordinária), viciada ou não, foi promulgada/editada com o objeto de se confirmar a declaração de inconstitucionalidade de

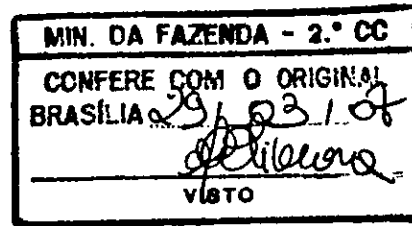
<sup>14</sup> Acórdão 202-15185, Recurso Voluntário n° 124.032

<sup>15</sup> ADIN 1222-3/AL, D.J.U. 19/5/1995, Ementário n° 1787-2



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465



determinas normas, assim como para expressamente informar a não revogação de uma terceira norma, todas vinculadas ao tema Crédito-Prêmio de IPI.

Promover o controle de constitucionalidade, segundo Paulo Napoleão Nogueira da Silva<sup>16</sup>, reclama a análise e conhecimento dos seguintes ensinamentos, plenamente aplicáveis a esse caso em concreto:

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

(...)

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

(...)

#### *1.4.2 O controle repressivo*

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

(...)

#### *1.5.1 O controle judicial*

(...)

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

(...)

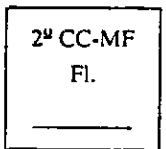
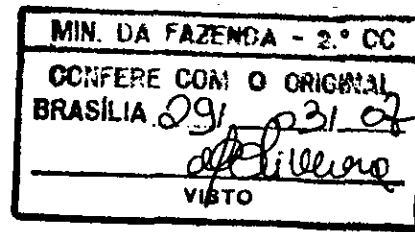
<sup>16</sup> 'O controle de constitucionalidade e o Senado' - 2ª edição. Rio de Janeiro: Forense. 2000. pp. 21 a 137

enf



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13830.000209/2003-01  
Recurso n° : 133.434  
Acórdão n° : 203-11.465



### 3.3.3 O conteúdo cognitivo e decisório no exercício da competência privativa

(...)

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

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

(...)

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

*Em que pese a modificação do procedimento interno, adotada em 1977 pelo STF quanto à comunicação das declarações de inconstitucionalidade? – modificação cuja recepção pelo texto constitucional de 1988 é discutível, como visto supra – a competência privativa que os sistemas de 1946 e de 1967 atribuíram ao Senado no controle repressivo não se modificou sob a atual Constituição (art. 52, X).*

(...)

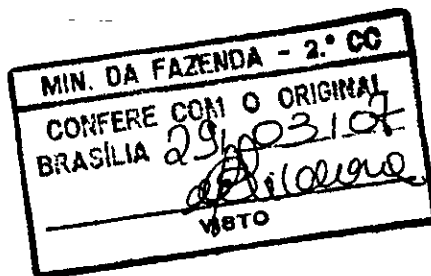
*A declaração de inconstitucionalidade em ação direta, assim como a declaração de constitucionalidade, têm ambas eficácia erga omnes e, como regra, efeitos retroativos. A declaração incidental tem eficácia somente para os litigantes, no caso concreto; a coisa julgada ali formada sujeita-se à regra processual que caracteriza o instituto (arts. 486, 470 e 472, Código de Processo Civil), mas também produz, como regra, efeitos ex tunc. A suspensão, pelo Senado, do que foi declarado inconstitucional incidentalmente, produz efeitos erga omnes e ex nunc. Trata-se, portanto, de três decisões cujas naturezas e efeitos são inteiramente diversos, de uma para outra. Não teria sentido, e nem permitiria a lógica do sistema, que qualquer dessas decisões fosse integrante, uma espécie de adendo de qualquer das demais; ou, ainda, que qualquer das duas primeiras determinasse automaticamente a existência ou prolação da terceira, sem que qualquer outro elemento ou requisito de natureza cognitiva e decisória se fizesse presente para autorizá-la. Porque, caso contrário, significaria de per si uma declaração restrita às partes em um processo devesse, sem mais aquela, ser estendida a todos; ou, que os efeitos retroativos da declaração incidental devessem, sempre e automaticamente, ser reduzidos a efeitos ex nunc.*

*Em consequência, soa óbvio que o ato do Senado só pode ser decisório, e praticado à vista da presença ou verificação de outros elementos ou requisitos, alheios à declaração. É, precisamente, o campo em que incide a sua discricionariedade, a aplicação dos seus critérios de conveniência e oportunidade política; além de um outro critério também de oportunidade, mas ligado à cautela de aguardar no tempo, objetivando constatar até que ponto serão reiterados os julgados no mesmo sentido, fazendo presumir como definitivo o entendimento da Alta Corte.*

(...)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13830.000209/2003-01  
Recurso nº : 133.434  
Acórdão nº : 203-11.465

*É mais que cediço, todavia, que o exercício da mencionada competência privativa, pelo Senado, não significa uma disposição ou atitude de questionamento – e, menos ainda, de questionamento sistemático – aos julgados do Supremo: seria contrário ao próprio sistema constitucional, tal como posto, e aos fins por ele visados no que respeita ao controle da constitucionalidade, se o Texto Maior houvesse colocado os dois órgãos na posição de adversários que disputam espaços institucionais indefinidos na ordem jurídica.*

*Ao revés, a Constituição cometeu a cada qual uma competência específica, a ser exercida livremente em etapa distinta no curso de um procedimento que integra a atuação de ambos, e objetiva reprimir a eficácia de leis ou atos normativos contrários ao seu texto:*

*(...).*”

Resta-nos, ainda, citar Sampaio Dória, para quem “Pode haver função sem poder e nunca poder sem função. Função é a faculdade e o ato de proceder dentro das leis. Poder é, além de função, a faculdade de operar por delegação directa de soberania.”<sup>17</sup>

Por fim e em razão dos longos debates de ordem teórica em que está envolta a discussão, não só a de mérito, mas a aqui levantada em preliminar e quanto ao conhecimento ou não desses recursos levados para análise do Conselho de Contribuintes, válidos são os ensinamentos de Carlos Maximiliano, vazados no sentido de que “Em toda escola teórica há um fundo de verdade. Procurar o pensamento do autor de um dispositivo constitui um meio de esclarecer o sentido deste; o erro consiste em generalizar o processo, fazer do que simplesmente um dentre muitos recursos da Hermenêutica – o objetivo único, o alvo geral; confundir o meio com o fim. Da vontade primitiva, aparentemente criadora da norma, se deduziria, quando muito o sentido desta, e não o respectivo alcance, jamais preestabelecido e difícil de prever.” (grifos no original)<sup>18</sup>.

Feitas essas considerações, balizadas em doutrina e jurisprudência aplicáveis à espécie, sustentamos a incompetência regimental daquele Tribunal Administrativo Fiscal para apreciar matéria de ordem constitucional ventilada nos apelos voluntários alçados ao Conselho de Contribuintes, em face da edição da Resolução nº 71/2005.

Em razão de ter restado vencido quanto a preliminar de não conhecimento, obrigado sou a reconhecer a validade do crédito incentivado ora debatido, para prover o apelo interposto, pois não há condições nesta esfera administrativa de se afastar a Resolução nº 71/2005.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2006.

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

<sup>17</sup> ‘Direito Constitucional’, São Paulo: Editora Max Limonad, vol. I, tomo I, 1958, p. 272

<sup>18</sup> ‘Hermenêutica e Aplicação do Direito’. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 37