



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

|                                   |              |
|-----------------------------------|--------------|
| <b>MINISTÉRIO DA FAZENDA</b>      |              |
| Segundo Conselho de Contribuintes |              |
| Publicado no Diário da União      |              |
| De                                | 04 / 07 / 06 |
| Visto                             |              |

2º CC-MF  
Fl.

Recorrente : **INDÚSTRIA DE COMPENSADOS SUDATI LTDA.**  
Recorrida : **DRJ em Porto Alegre - RS**

### **IPI. CRÉDITO-PRÊMIO.**

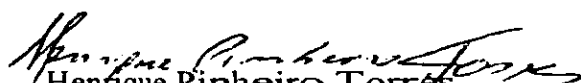
O crédito-prêmio do IPI, instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, foi extinto em 30 de junho de 1983.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **INDÚSTRIA DE COMPENSADOS SUDATI LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (Relator), Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado o Conselheiro Jorge Freire para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

Jorge Freire  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Nayra Bastos Manatta.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
**CONFERE COM O ORIGINAL**  
Brasília-DF, em 24 / 11 / 2005

  
Cleuza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2ª CC-MF  
Fl.

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

Recorrente : INDÚSTRIA DE COMPENSADOS SUDATI LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos transcrevo abaixo o Relatório do Acórdão da DRJ em Porto Alegre – RS, fls. 386/389:

*"O contribuinte acima qualificado requereu ao Delegado da Receita Federal em Cascavel o ressarcimento de crédito-prêmio de IPI na exportação, com fundamento no Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, e demais atos que regiam o benefício, no valor de R\$ 22.928.328,58, incluído o abono de juros pela Taxa Selic, relativo ao período de 27/02/1998 a 31/07/2002, conforme pedido de fl. 1, com a argumentação de fls. 32/43, apresentado em 29/10/2002, assinado por seu procurador, instrumento à fl. 02, de acordo com a planilha de cálculos, de fls. 44/161.*

*2. A Delegacia da Receita Federal em Cascavel indeferiu o ressarcimento, pelo Despacho Decisório de fls. 370/371, com ciência do interessado à fl. 371, considerando que o crédito-prêmio à exportação foi extinto, em 01/05/1985, e em obediência à Instrução Normativa SRF nº 226, de 18 de outubro de 2002, a que está vinculada, denegou o pleito, sem exame do mérito.*

*3. O requerente, irrisignado com o indeferimento, apresentou, no devido prazo, a manifestação de inconformidade, de fls. 373/384, firmada pelo seu procurador, defendendo o direito ao benefício, sob o argumento de que as Portarias do Ministro da Fazenda (nºs. 322/80, 78/81 e 176/84) que extinguíram o crédito-prêmio são inconstitucionais, conforme acórdãos de decisões do STJ e do STF, das quais transcreve excertos, às fls. 379/384, concluindo que o crédito-prêmio não foi revogado.*

*3.1 – Na continuação, fala da documentação apresentada, do demonstrativo de apuração do crédito-prêmio à exportação, diz que a alíquota para cálculo é 27,5%, de acordo com a Resolução Ciex nº 02/79, e reitera o pedido de ressarcimento da quantia de R\$ 22.928.328,58."*

A DRJ em Porto Alegre - RS indeferiu liminarmente seu pedido, em decisão assim ementada:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 27/02/1998 a 31/07/2002*

*Ementa: CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI*

*Os pedidos de ressarcimento de crédito-prêmio de IPI devem ser indeferidos, liminarmente, sem exame do mérito.*

*Solicitação Indeferida".*

*Irresignado, recorre o contribuinte a este colegiado. //*

*É o relatório. //*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24.11.2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

A questão do crédito-prêmio do IPI, instituído pelo DL nº 491/69, há até pouco tempo pacificada nos Tribunais Superiores e até mesmo no Egrégio Conselho de Contribuintes, recentemente ressurgiu como uma tormentosa questão, que volta a assombrar os contribuintes e a Fazenda, após um período de calmaria em que parecia estar definitivamente pacificada nas Cortes Administrativa e Judicial pátrias.

Eis a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, ambas pela manutenção do incentivo, sem termo extintivo final:

"RESP 449471/RS

DJ 16/02/2004, p. 231

Relator Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA

2ª TURMA

TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO. DECRETOS-LEI N. 491/69, 1.724/79, 1.722/79, 1.658/79 E 1.894/81. MOMENTO. EXTINÇÃO. PRECEDENTES.

1. O Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que, declarada a inconstitucionalidade do Decreto-Lei n. 1.724/79, perderam a eficácia os Decretos-Lei n. 1.722/79 e 1.658/79.
2. É aplicável o Decreto-Lei n. 491/69, expressamente revigorado pelo Decreto-Lei n. 1.894/81, que restaurou o benefício do crédito-prêmio do IPI, sem definição do prazo de sua extinção.
3. A prescrição dos créditos fiscais decorrentes do crédito prêmio do IPI é quinquenal, contada a partir do ajuizamento da ação.
4. Precedentes iterativos, inclusive da Primeira Seção.
5. Recurso especial conhecido e provido.

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer do recurso e dar-lhe provimento nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Francisco Peçanha Martins e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Franciulli Netto. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro João Otávio de Noronha.

RESP 576873/AL

DJ 16/02/2004 - p. 224

Relator Min. JOSÉ DELGADO (1105)

1ª TURMA

TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem reconhecido que o benefício denominado Crédito-Prêmio do IPI não foi abolido do nosso ordenamento jurídico tributário.

2. Precedentes: RE nº 186.359/RS, STF, Min. Marco Aurélio, DJ de 10.05.02, p. 53; AGA nº 398.267/DF, 1ª Turma, STJ, DJU de 21.10.2000, p. 283; AGA nº 422.627/DF, 2ª Turma, STJ, DJU de 23.09.2002, p. 342; AGREsp nº 329.254/RS, 1ª Turma, STJ, DJ de 18.02.2002, p. 264; REsp nº 329.271/RJ, 1ª Turma, STJ, DJ de 08.10.2001, p. 182, entre outros.

3. Recurso da Fazenda Nacional conhecido, porém, improvido.

#### Decisão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Teori Albino Zavascki e Denise Arruda votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Luiz.

Número do Recurso: 116.717

Câmara: SEGUNDA CÂMARA

Número do Processo: 13804.001163/99-82

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IPI

Recorrente: PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A

Recorrida/Interessado: DRJ-SÃO PAULO/SP

Data da Sessão: 23/01/2002 10:00:00

Relator: Dalton Cesar Cordeiro de Miranda

Decisão: ACÓRDÃO 202-13.565

**Ementa:** IPI - CRÉDITO-PRÊMIO - DECRETO-LEI Nº 491/69 - PRESCRIÇÃO - O Decreto-Lei nº 1.894/81 restaurou, pelo seu art. 1º, II, sem definição de prazo, o crédito-Prêmio previsto no Decreto-Lei nº 491/69. Prescritíveis os créditos fiscais decorrentes do crédito-prêmio, o prazo da prescrição é quinquenal, contados a partir da formulação do pleito administrativo de compensação com outros tributos e contribuições federais. Recurso a que se nega provimento.

Outrossim, para espanto de todos, este entendimento modificou-se, sendo o benefício considerado extinto.

Por não concordar com as razões expostas pelos defensores da extinção, traçamos aqui os argumentos que entendemos aplicáveis, independentemente da recente decisão do STJ.

Tendo em vista que os critérios jurídicos que norteiam o crédito-prêmio do IPI permanecem inalterados, não nos parece outra a causa desta modificação de entendimentos senão a chamada, no dizer de Octávio Campos Fischer, "exaustão financeira" do incentivo:

*"Inicialmente, é imperioso reconhecermos que, subjacente à discussão jurídica em questão, existe o fator "exaustão das finanças públicas" que pode influenciar a tomada*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
FI

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

*de uma decisão por parte do Poder Judiciário. Isto porque, principalmente na mídia, presenciamos a tentativa de impor-se o argumento de que, se determinada orientação judicial for mantida, enormes prejuízos econômicos serão provocados ao erário público."*

De início, cabe traçarmos o esboço histórico do incentivo, ao mesmo tempo em que comentamos as consequências jurídicas das modificações legislativas que regem o mesmo.

O crédito-prêmio do IPI foi criado pelo Decreto-Lei nº 491/69, que em seu art. 1º, em sua redação original, assim previa:

#### **Decreto-Lei nº 491/69**

*"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."*

Posteriormente o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, estende os benefícios destinados à exportação, dente eles aquele previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, aos produtores-vendedores que exportarem através de empresas comerciais exportadoras:

#### **Decreto-Lei nº 1.248/72**

*"Art 1º As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-lei.*

*Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:*

*a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;*

*b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.*

*(...)*

*Art 3º São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o artigo 1º deste Decreto-lei, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação."*

Em 1979 foi editado o Decreto-Lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979, que prevê a extinção gradual do benefício, revogando-se as disposições em contrário:

#### **Decreto-Lei nº 1.658/79**

*"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."*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
FI

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*§ 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.*

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

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

Ainda em 1979 foram editados os Decretos-Leis nºs 1.722 e 1.724:

#### **Decreto-Lei nº 1.722/79**

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

*(...)*

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

*"2º O estímulo será reduzido de vinte por cento em 1980, vinte por cento em 1981, vinte por cento em 1982 e 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 artigo 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 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".*

#### **Decreto-Lei nº 1.724/79**

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

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

Após estes decretos leis, foi editado em 1981 o Decreto-Lei nº 1.894, que assim

dispôs:

**Decreto-Lei nº 1.894/81**



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

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

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

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

*§ 1º - O crédito previsto no item I deste artigo será equivalente:*

*a) no caso de aquisição a produtor-vendedor ou a comerciante contribuinte do imposto sobre produtos industrializados, ao montante desse tributo, constante da respectiva nota fiscal;*

*b) no caso de aquisição a comerciante não contribuinte do imposto sobre produtos industrializados, ao resultado da aplicação da alíquota desse tributo, vigente na data da aquisição, sobre 50% (cinquenta por cento) do valor do produto, constante da respectiva nota fiscal.*

*§ 2º - 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 2º - O art. 3º do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, passa a vigorar com a seguinte redação:*

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

*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;*

*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.*

*Art 4º - Este Decreto-Lei entrará em vigor 30 (trinta) dias após sua publicação, revogados o art. 4º do Decreto-lei nº 491, de 05 de março de 1969 e o Decreto-lei nº 1.456, de 07 de abril de 1976.*

*Parágrafo único - As empresas comerciais exportadoras, que exportarem mercadorias adquiridas antes da vigência deste Decreto-Lei, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, farão jus ao crédito previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969, calculado pela aplicação da alíquota vigente na data de embarque sobre a diferença entre o preço FOB, em moeda nacional, das vendas para o exterior, e o preço de aquisição das referidas mercadorias.*



Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Outrossim, em Sessão realizada em 14 de maio de 2002 o Ex.<sup>mo</sup> Min. Marco Aurélio, do Supremo Tribunal Federal, foi relator do voto condutor no Recurso Extraordinário nº 186.359, declarando a inconstitucionalidade do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.724, de 7 de dezembro de 1979, e o inciso I do art. 3º do Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, no que implicaram a autorização ao Ministro de Estado da Fazenda para suspender, aumentar, reduzir, temporária ou definitivamente, ou extinguir os incentivos fiscais previstos nos arts. 1º e 5º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969.

Eis então um quadro exemplificativo da evolução legislativa do instituto:

| Dispositivo Legal | Disposição sobre o Crédito-Prêmio                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Consequência                                                                                                                                                    |
|-------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| DL nº 491/69      | 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.<br>§ 1º Os créditos tributários acima mencionados serão deduzidos do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre as operações no mercado interno.<br>§ 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.                                                                                                                               | Criação do incentivo, sem prazo de extinção.                                                                                                                    |
| DL nº 1.248/72    | Art 1º As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-lei.<br>(...)<br>Art 3º São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o artigo 1º deste Decreto-lei, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação.                                                                                                                                                                                                                                                                                       | Extensão do benefício:<br>- exportações realizadas diretamente;<br>- exportações realizadas através de empresas comerciais exportadoras.                        |
| DL nº 1.658/79    | 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.<br>§ 1º - Durante o exercício financeiro de 1979, o estímulo será reduzido:<br>a) a 24 de janeiro, em 10% (dez por cento);<br>b) a 31 de março, em 5% (cinco por cento);<br>c) a 30 de junho, em 5% (cinco por cento);<br>d) a 30 de setembro, em 5% (cinco por cento);<br>e) a 31 de dezembro, em 5% (cinco por cento).<br>§ 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. | - redução gradativa do incentivo;<br>- extinção em 30 de junho de 1983.                                                                                         |
| DL nº 1.722/79    | Art 1º - Os estímulos fiscais previstos nos artigos 1º e 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, serão utilizados pelo beneficiário na forma, condições e prazo, estabelecidos pelo Poder Executivo.<br>(...)<br>Art 3º - O parágrafo 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979, passa a vigorar com a seguinte redação:<br><br>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..                                                                                                                                      | - o Poder Executivo passa a poder estabelecer os aspectos da fruição do benefício;<br>- não há mais a previsão de extinção do incentivo em 30 de junho de 1983. |
| DL nº 1.724/79    | 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.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | - o Ministro da Fazenda fica autorizado a regular e extinguir o incentivo.                                                                                      |
| DL nº 1.894/81    | Art 1º As empresas que exportarem, contra pagamento em moeda estrangeira conversível, produtos de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno, fica assegurado:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Assegura o incentivo às empresas exportadoras                                                                                                                   |





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
**CONFERE COM O ORIGINAL**  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleuza Takafuji*  
Secretaria da Segunda Câmara

|     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                               |
|-----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|
|     | <p><i>I - o crédito do imposto sobre produtos industrializados que haja incidido na aquisição dos mesmos;</i></p> <p><i>II - o crédito de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969.</i></p> <p><i>Art 3º - O Ministro da Fazenda fica autorizado, com referência aos incentivos fiscais à exportação, a:</i></p> <p><i>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;</i></p> | <p><i>Autoriza o Ministro da Fazenda a regular os incentivos, inclusive extingui-los.</i></p> |
| STF | <p><i>Declaração da inconstitucionalidade do art. 1º do DL nº 1.724/81 e do inciso I do art. 3º do DL nº 1.894/81.</i></p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                               |

Inobstante a decisão do Excelso Pretor, a própria Fazenda Nacional entendia pela não extinção do benefício em 30 de junho de 1983, vez que o Ex.<sup>mo</sup> Sr. Ministro da Fazenda, após o restabelecimento do crédito-prêmio pelo Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, reconheceu a subsistência do incentivo para depois de junho de 1983, quando, na Portaria nº 252, de 29 de novembro de 1982, dispôs que:

*"I - O Crédito a que se refere a Portaria nº 78, de 1º de abril de 1981, será de 11% (onze por cento) até 30 de abril de 1985, extinguindo-se após esta data."*

E prosseguiu, quando em 12 de setembro de 1984, o Ministro da Fazenda emitiu a Portaria nº 176, prevendo que:

*"A partir de 1º de maio de 1985, fica extinto o crédito-prêmio a que se refere o item I da Portaria nº 78, de 1º de abril de 1981".*

Com louvável respeito ao Il.<sup>mo</sup> Jurista Gabriel Lacerda Troianelli, que elaborou monografia sobre o tema<sup>1</sup>, repetimos sua indagação, irrepreensível:

*"Como poderia a Fazenda Nacional ter pretendido, em setembro de 1984, regular e extinguir, a partir de maio de 1985, um incentivo fiscal que hoje pretende ter sido extinto em junho de 1983?"*

A inexistência de uma resposta que atenda ao mínimo grau de lógica demonstra a inconsistência da tese fazendária.

Outrossim, vamos além. A partir dos critérios tradicionalmente utilizados para pôr fim às chamadas antinomias jurídicas, o que nos parece, s.m.j., não ocorre aqui, vejamos:

A doutrina conceitua a antinomia jurídica como sendo a oposição que ocorre entre duas ou mais normas (total ou parcialmente contraditórias), emanadas de autoridades competentes num mesmo âmbito normativo, as quais colocam o destinatário numa posição insustentável devido à ausência ou inconsistência de critérios aptos a permitir-lhe uma saída nos quadros de um ordenamento dado<sup>2</sup>.

Entre os critérios de resolução das antinomias, temos:

- o critério hierárquico, por meio do brocardo *lex superior derogat legi inferiori* (norma superior revoga inferior), de forma a sempre prevalecer a lei superior no conflito – aqui

<sup>1</sup> TROIANELLI, Gabriel Lacerda, in "Incentivos setoriais e crédito-prêmio de IPI". Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002, pp. 9-11.

<sup>2</sup> ANTINOMIA. In: Enciclopédia Saraiva do Direito. Coord. Rubens Limongi França. São Paulo: Saraiva, 1977. vol. 7, p. 14.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF. em 24 / 11 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

não se dá tal espécie, vez que a evolução legislativa do incentivo seguiu uma mesma linha hierárquica de dispositivos — decretos-leis, existentes à época;

- o **critério cronológico**, por intermédio do brocardo *lex posterior derogat legi priori* (norma posterior revoga anterior), conforme expressamente prevê o art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil — o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.894/81 (que não foi expurgado pelo STF) revoga tacitamente as disposições anteriores sobre o tema;

- o **critério da especialidade**, por meio do postulado *lex specialis derogat legi generali* (norma especial revoga a geral), visto que o legislador, ao tratar de maneira específica de um determinado tema faz isso, presumidamente, com maior precisão — a intenção do referido art. 1º do DL nº 1.894/81 é clara, ao prever a manutenção do incentivo às empresas que exportarem produtos de fabricação nacional;

Assim, vemos pela aplicabilidade do disposto no art. 2º, § 1º, do Decreto-Lei nº 4.657/42 — Lei de Introdução ao Código Civil - LICC, que assim prevê:

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

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

Em resumo, o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, estabeleceu dois sistemas de fruição do crédito prêmio do IPI:

(a) pelo art. 1º, as empresas que exportarem, contra pagamento em moeda estrangeira conversível, produtos de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno, teriam direito ao mesmo crédito-prêmio, previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69;

(b) pelo art. 2º, tal crédito não seria mais assegurado ao produtor-vendedor que realizasse venda à empresa exportadora, mas apenas a esta (produtora ou não).

De um lado, para as empresas que fossem fabricantes e, também, exportadoras de produtos manufaturados, o crédito-prêmio teria sido extinto em 30 de junho de 1983.

Por outro lado, todavia, (a) as empresas tão-somente exportadoras (de qualquer produto, ainda que manufaturados) e (b) as empresas produtoras/fabricantes (menos de produtos manufaturados) e (que fossem), também, exportadoras passaram a ter direito ao crédito-prêmio do IPI.

Esta afirmação pode ser melhor compreendida, quando se tem em mente que a regulamentação imposta pelo Decreto-Lei nº 1.894/81 é uma regulamentação autônoma e que, apenas por uma questão de economia legislativa, fez remissão ao art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69.

Afinal, por que o legislador deveria repetir toda a redação desse art. 1º se era possível alcançar o mesmo resultado apenas com uma menção a ele?

Algo similar ocorreu, por exemplo, com o § 4º do art. 195 da CF/88. Ao conferir competência tributária para a União Federal criar novas fontes de custeio para a Seguridade Social, bem que poderia ter dito que a contribuição residual deve ser (a) criada por lei.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24 / 11 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleuza Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

complementar, (b) não ser cumulativa e (c) não ter base de cálculo e “fato gerador” similar à de outras contribuições. Todavia, optou pelo caminho mais fácil e simplesmente dispôs que, para o exercício dessa competência, deve-se observar os requisitos do art. 154, I, da CF/88. Agora, eventual revogação deste, certamente, não significará uma revogação implícita do § 4º do art. 195 da CF/88. O que houve, evidentemente, foi que, ao tratar deste último dispositivo, o Constituinte entendeu que não precisaria repetir os mesmos requisitos contidos naquela outra norma.

Da mesma forma, eventual extinção do crédito-prêmio para as pessoas previstas no art. 1º do DL nº 491/69 não contaminou o benefício conferido aos demais contribuintes referidos no DL nº 1.894/81, que, seguramente, continuou em vigor até o advento da Constituição de 1988 cujos parâmetros veremos a seguir.

A leitura mais plausível da questão em tela considera que, com o DL nº 1.894/81, houve uma reformulação total dos destinatários do crédito-prêmio, para deixar de fora apenas o produtor-vendedor, a quem estariam assegurados todos os outros benefícios de exportação.

Nada mais plausível. Para ter acesso ao benefício constante no art. 1º do DL nº 491/69, o contribuinte não poderia ser apenas um produtor-vendedor. Deveria ser produtor-exportador (mesmo de produtos manufaturados) ou adquirente (de produto nacional)/exportador.

Assim, torna-se extremamente simples compreender que, a partir dessa nova regulamentação (DL nº 1.894/81), já não mais teria sentido admitir a extinção em 30 de junho de 1983. Afinal, seria razoável imaginar o Legislador/Executivo implementar uma nova estruturação normativa para um benefício que se extinguiria em pouco mais de um ano e meio?

Portanto, a convivência do DL nº 1.894/81 e do prazo de extinção do crédito-prêmio são incompatíveis. Há uma verdadeira contradição lógica, que somente pode ser resolvida pela aplicação da regra hermenêutica de que a lei posterior revoga lei anterior. Desta forma, como a legislação que estabeleceu um prazo extintivo para o crédito-prêmio é anterior ao DL nº 1.894/81, este prevalece sobre aquela, deixando-se de existir o termo final de 30 de junho de 1983.

Por tal, entendemos pela vigência do incentivo pelo menos até o advento da nova ordem constitucional, após a qual são outros os elementos que mantiveram ativo e vigente o incentivo. Vejamos:

#### O ARTIGO 41 DO ADCT

O prefalado dispositivo assim prevê:

*“Art. 41. Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.  
§ 1.º Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei.”*

#### DO CONCEITO DE “INCENTIVO SETORIAL”

O novel (mas nem tanto) argumento de que o incentivo à exportação seria na verdade um incentivo setorial não se sustenta de forma alguma, sendo senão uma interpretação

48



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
**CONFERE COM O ORIGINAL**  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

distorcida e que não reflete o entendimento do Setor Público sobre o tema, senão vejamos algumas manifestações – inclusive do Ex.<sup>mo</sup> Sr. Ministro da Fazenda – sobre o tema:

***"A parte do Leão***

*A redução do IPI para automóveis expira no final do mês. E não deverá ser renovada, apesar da pressão das montadoras. Palavra do secretário da Receita Federal, Jorge Rachid, que argumenta com a recuperação do nível de atividade da indústria e das vendas para dispensar o incentivo fiscal setorial.*

*Jorge criticou políticas baseadas em renúncia fiscal, mas confirmou decretos aumentando o prazo de recolhimento do IPI e a desoneração gradual dos bens de capital."*

***Ministro da Fazenda Jorge Rachid***

*"Neste sentido, o Grupo de Apoio trouxe à discussão, no IBAMA, alguns mecanismos previstos em processos de certificação, como os sistemas de gestão ambiental (ISO 14.000) para racionalizar os processos de licenciamento de algumas empresas ou setores.*

*(...)*

*Outra iniciativa do Protocolo Verde foi a elaboração, pelo Grupo de Apoio, da proposta denominada "Processo Produtivo de Gestão Ambiental - PPGA". Esta proposta toma como base a experiência do setor de informática com os seus "Processos Produtivos Básicos", que qualifica o sistema de produção da empresa para incentivos fiscais setoriais ou regionais. O PPGA trata de estabelecer as melhores práticas ambientais produtivas para um determinado setor e, com isto, estimular o empresariado a incorporar estes procedimentos mais racionais e menos impactantes. Este mecanismo poderá orientar o governo em relação à adoção de incentivos fiscais e creditícios para empresas que se enquadrem dentro do PPGA.*

*(...)*

*Com o advento do Protocolo Verde, o BNDES pôde difundir o seu sistema de classificação de projetos e a sua experiência junto a outros bancos e órgãos federais. Os principais pontos desta difusão são a análise dos projetos encaminhados ao banco, inclusive aqueles aparentemente inócuos em relação ao meio ambiente, e o estabelecimento dos condicionantes ambientais para sua contratação. Outra linha de atuação do BNDES foi a busca de recursos para investimentos direcionados à recuperação de passivos ambientais em diferentes setores industriais. O BNDES também propôs a criação de linhas especiais de crédito, com taxas de juros reduzidas, para vários projetos florestais, como manejo e reflorestamento.*

***Ministério das Relações Exteriores - Protocolo Verde Ano II - Um Programa para o Desenvolvimento Sustentável***

*"O trabalho trata da utilização de renúncia de arrecadação ou despesa tributária como forma de incentivar setores e atividades que integram as prioridades governamentais e societárias. O tema, abordado em perspectiva comparada, adquire importância para o caso brasileiro, em função do significativo estímulo fiscal que direta ou indiretamente beneficia o segmento privado de planos e seguros de saúde no Brasil, .*

*O volume deste gasto indireto do governo, por não ser conhecido, dificulta a regulação do setor, e não abre espaço para o estabelecimento de reciprocidade entre a política*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cleusa Takafuji*  
Secretaria da Segunda Câmara

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*O volume deste gasto indireto do governo, por não ser conhecido, dificulta a regulação do setor, e não abre espaço para o estabelecimento de reciprocidade entre a política pública de saúde, o financiamento que dela emana, e o setor privado que atua neste segmento."*

*in "A Renúncia Fiscal ao Segmento de Assistência Médica Suplementar: A Experiência Brasileira em Perspectiva Comparada" - Ministério da Saúde - Agência Nacional de Saúde.*

*"Ao criar as condições necessárias para resolver o problema do sucateamento da nossa infra-estrutura básica de estradas, de portos, de telefones e de energia, através do ingresso de investidores privados nesses setores de serviços públicos mediante privatizações e concessões, o programa de privatizações foi essencial para voltar a fazer do Rio Grande um Estado capaz de viabilizar um salto no seu desenvolvimento.*

*(...)*

*Com os grandes investimentos que estão sendo instalados no Estado, complementam-se importantes cadeias produtivas setoriais, pela internalização de seus segmentos de ponta, fortalecendo a capacidade produtiva e de geração de empregos e promovendo a redinamização da atividade econômica local.*

*(...)*

*Já nos primeiros meses do novo governo, em 1995, foi em defesa da manutenção em território gaúcho das indústrias de bebidas e de cigarros, disputadas pelos Estados de Santa Catarina e do Paraná, respectivamente, que foram negociadas e, posteriormente, implantadas as primeiras medidas de incentivos fiscais setoriais."*

*Assembléia Legislativa do Rio Grande do Sul – Sessão Ordinária de 25 de fevereiro de 1999.*

Por fim, o entendimento da principal fonte do incentivo – seu criador, a Presidência da República:

*"No período anterior de substituição de importações, formou-se no Brasil um parque industrial complexo e diversificado. No entanto, as estruturas e condutas empresariais desse modelo revelaram-se ineficientes, pois foram estimuladas em ambiente de forte protecionismo. Relativo fechamento da economia brasileira prevaleceu durante esse período em que a indústria nacional foi beneficiada também com incentivos fiscais (setoriais ou regionais) e créditos favorecidos dos bancos oficiais. Como resultado desse modelo, no início da atual década, muitos setores relevantes do parque industrial brasileiro estavam defasados tecnologicamente, com reduzida competitividade, e muito dependentes de incentivos e câmbio favorável para poderem exportar."<sup>3</sup>*

Resta claro então o que significa, em linguagem técnica, "incentivo fiscal setorial" – e não é, como tanta fazer crer a Fazenda Nacional, a generalidade da exportação – que ocorre em qualquer setor (com o perdão do trocadilho).

Troianelli: A própria doutrina é unânime e até sarcástica, como afirma Gabriel Lacerda

<sup>3</sup> Excerto da publicação da Presidência da República "Nova Política Industrial – Desenvolvimento e Produtividade", disponível no endereço eletrônico [https://www.presidencia.gov.br/publi\\_04/COLECAO/NOVPOLI.HTM](https://www.presidencia.gov.br/publi_04/COLECAO/NOVPOLI.HTM)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleuza Takafuji*  
Secretaria da Segunda Câmara

*"Percebe-se, portanto, que o que se pretendia era uma revisão com o objetivo de acabar com incentivos que, muito embora houvessem tido, na sua origem, uma razão de ser, tenham, com o passar do tempo, perdido sua justificativa, para se transformar em privilégios odiosos, que, na ausência de um mecanismo eficiente de revisão, permaneciam apesar de não serem mais necessários.*

*(...)*

*Assim foi forjada, em síntese, a redação final do artigo 41 do ADCT, que teve por objetivo obrigar a revisão de incentivos fiscais concedidos a segmentos restritos da atividade econômica e ligados a um contexto circunstancial que, quando superada a causa de sua concessão, tivessem perdido sua justificativa e se transformado em privilégios odiosos, e não a um incentivo nacional, geral e relacionado a um contexto estrutural como o crédito-prêmio à exportação de manufaturados, que teve como causa de sua concessão o aumento e a diversificação das exportações, meta política econômica nacional daquela época, que vem até nossos dias, e muito diferente, portanto, de um benefício concedido por um Estado à produção de amoras ou leite de cabra"(op. Cit.)*

Por outro lado, Ives Gandra da Silva Martins e Fátima Fernandes Rodrigues de Souza explicitam que incentivos *"setoriais são os incentivos dirigidos aos contribuintes que integram determinado segmento da atividade econômica. (...) Os incentivos concedidos às empresas que industrializam e vendem seus produtos no mercado interno e no mercado externo, exportando-os, não têm natureza setorial, pois a ele fazem jus as empresas de quaisquer setores da economia, desde que exportem seus produtos".*<sup>4</sup>

Tal linha de raciocínio, inclusive, foi adotada pelo e. Supremo Tribunal Federal, quando decidiu que incentivos setoriais são aqueles concedidos com o fim de *"...provocar a expansão econômica de determinada região ou setores de atividades"* (Agravio Regimental no Recurso Extraordinário nº 223.427-4/Pr, Rel. Min. Mauricio Correia, DJU, I, de 17/11/2000).

Desta forma, se o crédito-prêmio do IPI é um benefício geral a todos os setores que desejem realizar exportação e não apenas um determinado tipo de atividade (calçados, por exemplo), então, a ele não se aplica o art. 41 do ADCT.

Mas não é só. A doutrina autorizada de Maria de Fátima e Marcelo Diniz, além de concordarem que não estamos diante de um 'incentivo setorial', sustentam outra linha de raciocínio, igualmente relevante:

*"Outra demonstração de que o artigo 41 do ADCT não se aplica ao crédito-prêmio do IPI – dado que se trata de subvenção – está em que a Constituição de 1988 utilizou a locução "incentivo fiscal" justamente no âmbito do sistema tributário nacional, para limitar a competência da União. Deveras, o artigo 151, inciso I, da Constituição Federal, ao proclamar o princípio da uniformidade geográfica, permite 'a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País.*

<sup>4</sup> Crédito-prêmio – IPI Exportação. Direito do Industrial Exportador ao Estímulo. Inocorrência de sua Extinção. In: Revista Dialética de Direito Tributário, nº 93, São Paulo: Dialética, 2033, p. 138.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleuza Takafuji*  
Secretaria da Segunda Câmara

*Nossa conclusão, portanto, é a de que como o crédito-prêmio do IPI constitui uma subvenção, não se lhe aplica o artigo 41 do ADCT. Logo, está em pleno vigor a legislação que institui o estímulo em referência.*<sup>5</sup>

De qualquer forma, ainda que assim não fosse, é interessante notar que, já na vigência da Constituição de 1988, foi editada a Lei nº 8.402/92, pela qual, com efeito retroativo a 5 de outubro de 1990, foram *restabelecidos os seguintes incentivos fiscais (dentre outros): "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", bem como o "III - crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre bens de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno e exportados de que trata o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981".*

Enfim, foi *"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".*

Portanto, ainda que possam existir dúvidas sobre ser ou não ser o crédito-prêmio do IPI um incentivo setorial, a Lei nº 8.402/92 deixou claro que tal benefício fiscal foi restabelecido, *in totum*, caso se entendesse que ele fora revogado pelo art. 41 do ADCT.

Em face ao exposto, não tenho dúvidas de que o crédito-prêmio do IPI foi restabelecido devendo ser provido o recurso voluntário do contribuinte.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.

*Gustavo Kelly Alencar*  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

<sup>5</sup> O direito ao crédito-prêmio do IPI. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães [coord.]. IPI: aspectos jurídicos relevantes. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 296.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24 / 11 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cleuza Takafuji*  
Secretaria da Segunda Câmara

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

### VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO JORGE FREIRE

Em que pese a profundidade da análise da matéria pelo inclito relator, divirjo de seu entendimento, com a devida vênia, conforme a seguir passo a expor.

Do relatado, emerge que a recorrente averba, em resumo, que o beneplácito fiscal criado pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69 estaria ainda vigendo, com o que não pactuo, vez entender que o mesmo foi extinto em 30 de junho de 1983, conforme as razões a seguir deduzidas.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleusa Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

*§ 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." (sublinhei)*

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

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

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

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

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

Com amparo nessa norma, o Ministro da Fazenda editou as Portarias nºs 960/79, que suspendeu o incentivo por tempo indeterminado, 963/79, 98/80, 187/80, 78/81, que o restabeleceu a partir de 1981, 270/81, 252/82, que estendeu o benefício até 30/04/1985, portanto além do prazo estipulado no Decreto-Lei nº 1.658/79 e a Portaria nº 176/84, que confirmou a extinção do crédito-prêmio a partir de 01/05/85, após novas reduções gradativas das alíquotas. Tais Portarias foram alvo de contestação judicial, mormente a de nº 960/79, que suspendeu o benefício.

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

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

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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
**CONFERE COMO ORIGINAL**  
Brasília-DF, em 24 / 11 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cléuza Takafuji*  
Secretaria da Segunda Câmara

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

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

A meu sentir tal argumento não se sustenta, como tive oportunidade de me manifestar no julgamento do Recurso nº 111.932, que levou o nº de Acórdão 201-74.420, julgado em 17/04/2001, quando, por voto de qualidade, foi mantida a decisão atacada, a qual entendia que o prazo de extinção do crédito-prêmio era 30/06/1983.

E, nesse passo, para refutar a tese de que o Decreto-Lei nº 1.894/81 teria restabelecido o estímulo fiscal sem fixação de prazo, valho-me dos argumentos do brilhante e, a meu ver, irrefutável voto do Desembargador Federal do TRF da 4ª. Região, Dirceu de Almeida Soares, que no julgamento da apelação em mandado de segurança nº 2002.71.07.016224-5/RS, julgado em 02 de dezembro de 2003 pela Segunda Turma daquela E. Corte, à unanimidade, deu provimento ao apelo e à remessa oficial, ao entendimento, em síntese, de que o crédito-prêmio foi extinto em 30/06/1983.

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

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

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

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

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

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

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

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

*[...]*

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

11



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
FI

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

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

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

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

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

*[...]*

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

*[...]*

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

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

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

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

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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*"A inconstitucionalidade da delegação*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
**CONFERE COM O ORIGINAL**  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

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

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

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

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

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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
FI.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleuza Takafuji*  
Secretaria da Segunda Câmara

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

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

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

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

De outro turno, a Lei nº 8.402/92 apenas restabeleceu o incentivo previsto no art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69, mas não aquele do art. 1º deste diploma legal.

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

Sem embargo, não há que se falar que o Secretário da Receita Federal fez às vezes de legislador ao determinar a extinção do crédito-prêmio. O que esta autoridade fez, no âmbito



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
**CONFERE COM O ORIGINAL**  
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13924.000359/2002-87  
Recurso nº : 125.900  
Acórdão nº : 202-15.776

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

de suas competências institucionais, foi determinar que tal pleito não deveria ser conhecido administrativamente, e nada mais.

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

### CONCLUSÃO

Forte em todo exposto, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO.**

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.

JORGE FREIRE