



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

CSRF  
Fl.

Processo nº : 10073.001237/94-25  
Recurso nº : RP/202-113.837  
Matéria : IPI  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL  
Recorrida : 2ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 11 novembro de 2003.  
Acórdão : **CSRF/02-01.474**

**IPI. CRÉDITOS INCENTIVADOS.** O art. 3º da Lei nº 7.554/86, que instituiu incentivo à siderurgia para o aumento da produção dos derivados de aço indicados em resolução do Conselho de Não Ferrosos e de Siderurgia – CONSIDER, só autoriza a inclusão no cálculo do benefício o aço de fabricação própria, entendendo-se como tal aquele produzido por estabelecimentos da mesma pessoa jurídica e desde que indicados em Resolução do CONSIDER.

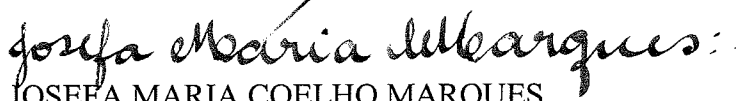
**COMPETÊNCIA.** O reconhecimento ao direito de fruição do incentivo previsto no art. 1º da Lei nº 7.554/86 se perfaz por meio de ato complexo, resultante da conjugação de vontades de órgãos distintos da Administração. A Secretaria da Receita Federal tem o dever de examinar a legalidade da resolução do CONSIDER antes de emitir seu ato declaratório, a teor do previsto no art. 7º da referida lei.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela  
**FAZENDA NACIONAL**

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Eduardo da Rocha Schmidt (Suplente Convocado) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
Presidente

  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES  
Relatora

FORMALIZADO EM: 04 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Otacílio Dantas Cartaxo e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

**Processo nº** : 10073.001237/94-25  
**Acórdão** : CSRF/02-01.474  
  
**Recurso nº** : RP/202-113.837  
**Recorrente** : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Examina-se recurso especial, formulado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra decisão do Segundo Conselho de Contribuintes que, através do Acórdão nº 202-12.462, de 12 de setembro de 2000 (fls. 717/735), por unanimidade de votos, I) rejeitou as preliminares argüidas e negou provimento ao recurso de ofício; e II) por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto pela COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL, cuja ementa se transcreve:

“(…)

***Recurso de ofício a que se nega provimento.***

*IPI – CRÉDITO BÁSICO – Dado provimento ao Recurso Voluntário quanto à glosa dos créditos básicos, em obediência ao disposto no inciso I do artigo 82 do RPI/82, pela razão de que os bens considerados pela fiscalização como bens do ativo permanente são, na realidade, produtos intermediários que são consumidos no processo de industrialização, e por não terem prazo de duração superior a um ano (artigo 193 do RIR/80). Bens contabilizáveis como estoque e em seguida como custo dos produtos industrializados, por não pertencerem ao ativo permanente. CRÉDITOS INCENTIVADOS – Não prevalece o lançamento que restou após decisão de primeira instância, pela infração aos artigos 1º e 3º da Lei nº 7.554/86, que instituiu o incentivo à siderurgia pelo aumento da produção dos derivados de aço indicados em resolução do Conselho de Não Ferrosos e de Siderurgia – CONSIDER, utilizando, para esse fim, aço de produção própria, quanto aos créditos pela utilização de aço de terceiros e utilizados em sua produção, pois competia ao CONSIDER, através de resolução, dizer quais estabelecimentos tiveram projetos aprovados e tinham direito ao incentivo.*

***Recurso voluntário a que se dá provimento.***

Conforme evidenciam os elementos constitutivos do presente processo, a empresa acima identificada foi autuada pela falta de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI nos anos de 1990 a 1993, em função de: 1. Aproveitamento indevido de créditos de IPI de produtos que não fazem jus ao mesmo (matéria que não está mais em discussão); e 2. Não dedução no cálculo do crédito incentivado, concernentes ao aumento de produção de aço, de produtos fabricados com aço de produção de terceiros (placas semi-manufaturadas – TIPI 7207), de acordo com o que estabelecem os arts. 1º e 3º da Lei nº 7.554/86, resultando em utilização indevida de tais créditos.

A fiscalização glosou os créditos básicos considerados indevidos e estornou dos créditos incentivados os valores referentes a produção com aço de terceiros, tendo apurado,

**Processo nº : 10073.001237/94-25**  
**Acórdão : CSRF/02-01.474**

conseqüentemente, insuficiência de recolhimento de IPI, no valor de 2.852.574,25 UFIR e aplicado a multa do artigo 364, inciso II do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, no valor de 2.852.574,25 UFIR.

A autoridade julgadora de primeira instância administrativa, através da Decisão de fls. 508/525 julgou procedente a exigência do crédito tributário, mas excluiu parte dela com relação à glosa de crédito incentivado, determinando, ainda, a redução da multa de 100% para 75% sobre o valor do imposto lançado, e a exclusão da cobrança da TRD, como juros de mora, no período de 04.02 a 29.07.91.

Insurgindo-se contra a decisão acima mencionada, a recorrente interpôs recurso voluntário tempestivo de fls. 630/644, acompanhado de cópias de documentos de fls. 645/715 repisando os pontos expendidos na peça impugnatória.

Tendo o Colegiado da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 202-12.462, de 12 de setembro de 2000, decidido, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, a Procuradoria da Fazenda Nacional, por não concordar com a decisão proferida em segunda instância administrativa, interpôs Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria nº 55/98), especificamente quanto ao item II (**aproveitamento dos créditos incentivados**), aduzindo, em síntese, que no item 1.1 da Instrução Normativa nº 80/87 não há referência a estabelecimentos não produtores de aço e a Lei nº 7.554/86 não fez menção a qualquer espécie de gradação, efêmera ou definitiva, na utilização de aço adquirido de terceiras empresas.

Através do Despacho nº 202-0.084 (fls. 743), o Presidente da 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, recebeu o recurso interposto pelo Representante da Fazenda Nacional, tendo em vista a presença dos requisitos exigidos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais: decisão não-unânime (artigo 7º, parágrafo 1º) e tempestividade (artigo 7º).

Encaminhando-se os autos à Delegacia da Receita Federal de Volta Redonda/RJ, procedeu-se à solicitação ao contribuinte da apresentação de contra-alegações ao Recurso Especial. Devidamente cientificado, o contribuinte oferece suas contra-razões ao Recurso Especial do Sr. Procurador da Fazenda Nacional, alegando, em síntese que:



**Processo nº** : 10073.001237/94-25  
**Acórdão** : CSRF/02-01.474

- o artigo 3º da Lei nº 7.554/86 é taxativo e não deixa margem a dúvidas, que os beneficiários do incentivo fiscal instituído pelo Decreto-Lei nº 1.547/77 são os estabelecimentos industriais de empresas siderúrgicas que tenham por atividade a produção dos derivados de aço determinados em Resolução do CONSIDER.

A IN nº 80/87 estabeleceu no seu item 1.1, que o benefício fiscal pode ser utilizado por estabelecimentos não produtores de aço, desde que o mesmo seja proveniente de outros estabelecimentos industriais da mesma pessoa jurídica.

A legislação pertinente não impede que os produtos decorram de processo de industrialização em que utilizado aço adquirido junto a terceiros. Não há qualquer previsão em lei que este aço deva ser unicamente de industrialização do próprio estabelecimento.

Aduz, ainda, que somente ao CONSIDER compete o reconhecimento do direito ao incentivo em tela, e, por conseqüência, sua cassação somente poderia ser por ela promovida, não cabendo, em hipótese alguma, à Receita Federal.

Salientou que a efêmera utilização de placas de aço adquiridas de terceiras empresas não correspondeu a uma prática cuja pretensão seria o aproveitamento de créditos supostamente indevidos, mas sim impedir prejuízos irreparáveis com a paralisação de parte das atividades.

Finaliza, destacando que a empresa consta da Relação das Empresas Produtoras de Aço para Fins de Utilização do Incentivo, publicada no DOU de 30/06/77, o que deixa claro, sem margem a qualquer controvérsia, que a empresa faz jus ao benefício fiscal em comento.

É o relatório.



Processo nº : 10073.001237/94-25  
Acórdão : CSRF/02-01.474

## VOTO

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, Relatora:

O recurso especial preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório supra, a controvérsia cinge-se à possibilidade de incluir-se ou não os valores correspondentes ao aço adquirido de terceiros no cálculo do incentivo fiscal previsto no art. 1º da Lei nº 7.554/86.

O cerne da controvérsia é a interpretação do art. 3º da Lei nº 7.554/86, que assim dispôs, *verbis*:

*Art 3º Entende-se por estabelecimentos industriais de empresas siderúrgicas, para os fins desta lei, os estabelecimentos que tenham por atividade a produção dos derivados de aço indicados em Resolução do CONSIDER, utilizando, para esse fim, aço de produção própria.*

*Parágrafo único. Os estabelecimentos que, a julgamento do CONSIDER, se enquadrarem na definição contida neste artigo poderão utilizar-se do incentivo previsto no art. 1º desta lei, relativamente a todos os produtos derivados de aço que industrializarem. (grifos meus)*

Ao utilizar-se da expressão “*para os fins desta lei*”, o *caput* do artigo definiu quais são os estabelecimentos industriais de empresa siderúrgica que estariam aptos a usufruir o incentivo previsto no art. 1º daquele diploma legal.

Segundo o *caput* do supracitado artigo, teriam direito ao crédito referido no art. 1º da lei, os estabelecimentos que cumulativamente atendessem aos seguintes requisitos: a) serem estabelecimentos produtores de derivados de aço; b) produzirem os derivados de aço indicados em Resolução do CONSIDER; e c) empregarem na produção destes derivados, apenas aço de fabricação própria.

A parte final do *caput* ao consignar “...*utilizando para esse fim, aço de fabricação própria...*” está se referindo diretamente aos “...*estabelecimentos que tenham por atividade a produção de derivados de aço indicados em Resolução do CONSIDER...*”.

Logo, ignorando-se momentaneamente uma interpretação teleológica e considerando apenas a letra do *caput* do dispositivo acima, é lícito dizer que não gerariam o crédito previsto no art. 1º da lei os produtos fabricados com aço adquirido de terceiros,



**Processo nº : 10073.001237/94-25**  
**Acórdão : CSRF/02-01.474**

entendendo-se como terceiros qualquer outro estabelecimento, seja da mesma empresa, seja de outra pessoa jurídica.

O parágrafo único do dispositivo estabelece uma possibilidade de ampliação dos derivados de aço capazes de gerar o incentivo do art. 1º, pois “...a julgamento do *CONSIDER...*”, os estabelecimentos que preenchessem os requisitos do *caput*, poderiam usufruir do crédito em relação “...a todos os produtos de aço...” que industrializassem, ou seja, poderiam levar em conta nos cálculos do benefício até mesmo produtos que não estivessem indicados na Resolução do *CONSIDER*.

Vale dizer que o parágrafo único do art. 3º previu uma exceção aos produtos listados pelo *CONSIDER*, mas não criou exceção alguma em relação ao requisito que exige o emprego de aço de fabricação própria.

Entretanto, essa interpretação exclusivamente literal não se coaduna com a finalidade da lei que é a modernização do parque industrial e o incremento da produção e da exportação do aço nacional, conforme consta dos artigos 2º e 4º da Lei nº 7.554/86.

Considerando-se esta finalidade legal, é lícito ao intérprete dar um alcance maior à expressão “...aço de produção própria...” contida na parte final do *caput*, para incluir-se o aço fabricado por **outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica**.

Tendo em conta que no caso não se trata de uma isenção, a interpretação teleológica da lei não encontra óbice no art. 111, do CTN.

Adotando uma interpretação teleológica, foi baixada a IN SRF nº 80/87 que, explicitando o que já se continha na lei, estabeleceu o seguinte:

*1. Os estabelecimentos industriais de empresas siderúrgicas que tenham por atividade a produção dos derivados de aço indicados em resolução do Conselho de Não-Ferrosos e de Siderurgia – CONSIDER, utilizando, para esse fim aço de produção própria, terão direito, desde que reconhecidos expressamente como tal, nos termos dos artigos 3º e 7º da Lei nº 7.554, de 16 de dezembro de 1986, a utilizar-se do incentivo ao aumento da produção estipulado no artigo 1º da mencionada lei.*

**1.1 Para os fins previstos neste item, considera-se aço de produção própria inclusive aquele proveniente de outros estabelecimentos industriais da mesma pessoa jurídica, também constantes de resolução do CONSIDER.** (grifos meus)

A alegação em contra-razões relativa ao item 1.1 da IN SRF nº 80/87 está desacompanhada de qualquer elemento de prova, pois nada nos autos indica que o aço adquirido de terceiros foi proveniente de estabelecimento da mesma empresa. Na verdade, está provado que o aço foi adquirido de outras pessoas jurídicas, conforme consta de resposta apresentada pela

**Processo nº : 10073.001237/94-25**  
**Acórdão : CSRF/02-01.474**

empresa atendendo diligência solicitada pela DRJ diz “(...) dentre outras que não são objeto desta intimação, constam as Notas fiscais emitidas pela Companhia Siderúrgica de Tubarão ( CGC nº 27.251.974/0004-47) e Aço Minas Gerais S. A. – AÇOMINAS (CGC nº 17.227.422/0002-88), referentes as aquisições de placas semi-manufaturadas (código fiscal 6.11), classificadas sob o código 7207 da TIPI.”

Está claro que o item 1 da Instrução Normativa repetiu o disposto no art. 3º da Lei e que o subitem 1.1 explicitou o alcance da expressão “aço de produção própria”, para incluir o aço produzido em outros estabelecimentos da mesma empresa.

E a regulamentação não poderia ter ido além disso, porque o parágrafo único do art. 3º da Lei não autorizou a inclusão nos cálculos do incentivo dos produtos fabricados com aço adquirido de terceiros, pois isso frustraria o alcance da finalidade da Lei que era o desenvolvimento dos parques industriais das empresas **beneficiárias do incentivo** e o conseqüente incremento da produção nacional de aço (art. 2º e 4º da lei). Não se olvide que os estabelecimentos da **mesma empresa** que fornecessem o aço para o estabelecimento gerador do benefício, também deveriam estar indicados na Resolução do CONSIDER, conforme a parte final do subitem 1.1 da Instrução Normativa, o que confirma que a regulamentação do incentivo levou em conta a finalidade legal.

No tocante à alegada “competência exclusiva” do CONSIDER para conceder o incentivo, assim dispôs o art. 7º da Lei nº 7.554/86:

*Art 7º Caberá ao CONSIDER, através de resoluções específicas, decidir quanto à outorga do incentivo previsto nesta lei relativamente a cada estabelecimento, incumbindo à Secretaria da Receita Federal expedir o respectivo ato declaratório, no qual serão indicadas as condições para o seu gozo e a data de início de sua vigência.*

O dispositivo transcrito revela que a possibilidade de fruição do incentivo se perfaz por meio de um ato administrativo complexo, ou seja, de um ato resultante da conjugação de vontades de dois órgãos administrativos distintos. Seguindo a doutrina de Celso Antonio Bandeira de Mello, a resolução do CONSIDER é classificada como um “ato de administração ativa”, pois visa criar uma utilidade pública, constituindo uma situação jurídica. Já o ato declaratório da Secretaria da Receita Federal, constitui-se num “ato de administração controladora”, uma vez que visa impedir ou permitir a produção ou a eficácia de atos de administração ativa mediante exame prévio ou posterior da conveniência ou legalidade deles (*in: Curso de Direito Administrativo*. São Paulo, Malheiros, 8ª ed., pp. 244 e 247).



**Processo nº** : 10073.001237/94-25  
**Acórdão** : CSRF/02-01.474

Portanto, não há que se falar em competência exclusiva do CONSIDER porque, por lei (art. 7º supra), a Secretaria da Receita Federal tem o dever de examinar posteriormente a legalidade do ato do CONSIDER, inclusive podendo expedir ato com declaração negativa do direito à fruição do benefício, o que de modo algum, na hipótese de declaração positiva, significa que o beneficiário não utilizará indevidamente o favor fiscal.

Pelas mesmas razões, o simples fato de a autuada constar da Relação das Empresas Produtoras de Aço para Fins de Utilização do Incentivo, publicada no DOU de 30/06/77 pelo CONSIDER, não é fato impeditivo destas empresas utilizarem o benefício em desconformidade com os ditames legais, como ocorreu no caso concreto.

Em face do exposto, considerando que o acórdão recorrido violou o art. 3º da Lei nº 7.554/86 ao considerar correta a inclusão do valor do aço adquirido de terceiros nos cálculos do benefício, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, para reformá-lo na parte objeto do recurso e, conseqüentemente, restabelecer a exigência do crédito tributário correspondente a esta parte, na forma constante da decisão da DRJ.

Sala das Sessões – DF, 11 de novembro de 2003.

  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES  
RELATORA