Processo nº **10680.001878/93-13**
Recurso nº 96.295
Acórdão nº 201-69.194
Recorrente: **CIA. SIDERÚRGICA DA GUANABARA - COSIGUA**

R E L A T Ó R I O

Diz o Auto de Infração de fls. 02 que *"o contribuinte incorreu em falta de declaração e recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no periodo de março de 1989 a agosto de 1992, por ter-se utilizado indevidamente do beneficio fiscal dado pela Lei 7.554/86 (empresas siderúrgicas), vez que o estabelecimento produz exclusivamente parafusos e porcas (fixadores mecânicos), utilizando-se quase totalmente de matéria-prima produzida por terceiros, e não quaisquer dos produtos beneficiados, indicados na Resolução CONSIDER n. 192/87.*

Tendo sido o ato administrativo de enquadramento (Certificado SDI/SEMET/n. 7671/I/1989), revogado pela Portaria DIC n. 067, de 18.09.92, e não tendo o contribuinte procurado regularizar espontaneamente sua situação fiscal, fica, com a lavratura deste Auto de Infração, sujeito ao pagamento do IPI devido e não recolhido, acrescido da multa de oficio e encargos legais cabiveis, conforme crédito tributário apurado, anteriormente discriminado."

Anexo ao Auto está, por cópia, o Certificado SDI/SEMET/7.671/88 dando conta de que, por despacho proferido em 26.10.88 no Relatório SDI/SEMET 010/88, o Secretário Especial da Secretaria Especial de Desenvolvimento Industrial SDI, em vista do que consta do Processo n. 26.015-003626/88, aprovou pleito da COSIGUA, estendendo ao estabelecimento industrial localizado à Rua Sisa n. 450, Guarulhos, SP, o benefício concedido à empresa e previsto na Lei 7.554/88, conforme Resolução CONSIDER 138, de 14/7/81.

Anexos também os Ofícios CONSIDER/BSB/406, de 18.5.88, dando conta da aprovação do projeto da empresa para fins de gozo do incentivo, o Certificado Aditivo/SDI/SEMET/7671/I/1989, atestando que, com base no Relatório SDI/SEMET/002/88, o SDI deferiu a inclusão dos estabelecimentos situados na Rodovia MG-6, Nova Lima, MG, e Av. Getúlio Vargas, 1555,

Barão de Cocais, MG, no alcance do incentivo; a seguir, está o Ofício DIC/CG II/038/92, segundo o qual a Portaria 067, de 18/09/92, revogou o enquadramento do estabelecimento industrial Trefilaria Nova Lima, e o Ofício DIC/CG II/039/92, dirigido ao Banco do Brasil S.A., esclarecendo que o ato de revogação citado não implicou em qualquer alteração do saldo-limite de crédito de IPI da COSIGUA, devendo a instituição bancária observar, no entanto, que a "Trefilaria Nova Lima" não poderá, a partir da data da publicação da Portaria supracitada, recolher a fração de 95% de seu IPI devido na conta vinculada da Companhia Siderúrgica da Guanabara.

A seguir, está o Certificado Aditivo DIC 7671/II/1992, que dá notícia da alteração do certificado original 7671, para exclusão do estabelecimento industrial localizado na Rodovia MG-6, Nova Lima, "Trefilaria Nova Lima". Finalmente, a fls. 46, está a Portaria 067, de 18.9.92, supra mencionada, firmada pelo Diretor-Adjunto do Departamento da Indústria e do Comércio da Secretaria Nacional de Economia, que em seu artigo 1o. revoga o ato administrativo que enquadrou o estabelecimento industrial TREFILARIA NOVA LIMA, formalizado pelo Certificado SDI/SEMET/n. 7671/I/1989, de 02 de janeiro de 1989, e que entrou em vigor na data de sua publicação, conforme dispõe seu artigo 2o.. A publicação está certificada ao pé do documento, com data de 22.09.92, pág. 13.296 do D.O..

Em impugnação tempestiva, fls. 111/120, a empresa diz que, ao oposto do que consta do Auto de Infração, tópico "descrição dos fatos", jamais deixou de declarar e recolher o IPI relativo ao período de março de 1989 a agosto de 1992. Acentua que não infringiu a legislação de regência do IPI, limitando-se a matéria ao uso, devido ou não, de incentivo financeiro estabelecido para beneficiar o setor siderúrgico.

Assinala, então, que o enquadramento e a outorga do incentivo ao estabelecimento autuado ocorreu por ato administrativo do Poder Público, após processo regular, e publicado no Diário Oficial, tudo conforme documentação presente nos autos. Diz, nesse rumo, que *"foi, portanto, a própria administração pública, que tem a competência para verificar se o estabelecimento se enquadra ou não nas condições estabelecidas na lei, quem concedeu o benefício ao estabelecimento em tela. (...) a revogação contida na Portaria n. 67, de 18 de setembro de 1992, somente produziu efeitos a partir da data de sua publicação, aliás conforme estatui o seu art. 2o. "*

Conclui esse raciocínio, então, no sentido de que após a publicação da portaria citada a empresa deixou de usufruir do benefício, nada havendo a recolher quanto ao período passado, pois nele fez uso do incentivo com a concordância e expresso consentimento do poder público.

Adiante defende a tese de que o parágrafo único do artigo 3o. da Lei 7.554/86, não restringe o benefício a determinados produtos, mas concede o mesmo a todos os produtos derivados de aço.

Nada obstante, admite a exigência de devolução do valor do incentivo usufruído, corrigido monetariamente e acrescido dos juros de 1%, e procede ao recolhimento desse valor, conforme DARF anexo. Passa, então, a contestar a aplicabilidade da multa insistindo que a espécie foge às normas de regência do IPI, e discorre longamente acerca da natureza do incentivo à siderurgia, historiando-o, para ver assim demonstrado que *"a concessão e gozo do incentivo do IPI compreendem a assunção recíproca de obrigações pela COSIGUA e pelo Poder Público, daí defluindo o nítido caráter negocial da relação jurídica entabulada."*

Cita Hely Lopes Meirelles, quando define:

> *"Atos administrativos negociais são todos aqueles que contém uma declaração de vontade da administração apta a concretizar determinado negócio jurídico ou a deferir certa faculdade ao particular, nas condições impostas ou concedidas pelo Poder Público."*
>
> (Direito Administrativo Brasileiro, Ed. Revista dos Tribunais, 6a. ed., 1978, pág. 157).

Argumenta que esses atos administrativos encerram um conteúdo tipicamente negocial, de interesse recíproco da Administração e do administrado, mas não adentram na esfera contratual, ostentando peculiaridades que os diferenciam dos demais, que geram direitos e obrigações para as partes e as sujeitam aos pressupostos conceituais do ato.

No caso, diz, é evidente a natureza jurídica negocial dos atos de concessão do incentivo da Lei 7.554/86, que geraram direitos e obrigações recíprocos. E acentua que*" a natureza jurídica do incentivo é um negócio jurídico público, com evidente característica comutativa e exteriorizado através de ato negocial de aprovação. Resta evidenciado, à exaustão, tratar-se de um incentivo fiscal de natureza financeira, pois visa dotar o setor privado com recursos para implementação de um determinado projeto."*

Pondera, a seguir, que a própria sistemática do incentivo, pela qual o valor do incentivo foi depositado em conta especial no Banco do Brasil e por este liberado para a empresa, em espécie, mediante autorização do MIC (MEFP) não enseja a confusão com matéria tributária, servindo esta como mero parâmetro para apurar o valor do incentivo a ser fruído. Assim, tratando-se de fruição indevida do incentivo à siderurgia, cuja natureza jurídica é incentivo fiscal de ordem financeira, não está sujeito a qualquer preceito do CTN, eis que

não se trata de tributo. Assim, não haveria que falar em aplicação de penalidades previstas na legislação do IPI.

Cita os Acórdãos 59.173, de 14.12.79, 59.296, de 25.04.80 e 59.389, de 30.07.80, que ostentam as seguintes ementas:

> *"IPI - CRÉDITO DE ESTÍMULO À EXPORTAÇÃO DE MANUFATURADOS. Sua restituição, no caso de ressarcimento indevido, deve ser feita com o acréscimo de correção monetária e juros de mora. Incabivel a aplicação de multas previstas na legislação do imposto sobre produtos industrializados."*

> *"IPI - INCENTIVO FISCAL PREVISTO NO DL N. 1287/73 C/C O DL N. 1.136/70 - A utilização dos créditos do IPI, com base no primeiro diploma legal, está condicionada à concessão dos incentivos pelo Ministro das Minas e Energia, conforme disposto no seu art. 3o. À restituição do ressarcimento indevidamente recebido deve ser feita, apenas, com o acréscimo de correção monetária e de juros de mora. Incabivel a multa prevista para infrações à legislação do imposto."*

> *"IPI - INCENTIVO FISCAL DO D.L. N. 1.547/77. Ressarcimento indevido já restituido ao Tesouro Nacional. Incabivel a aplicação de penalidade por falta, à época dos fatos, de previsão legal."*

Por fim, insurge-se contra a aplicação da TRD, seja a título de correção monetária, seja a título de juros. Nesse rumo, diz que, *"ciente de que a TRD é taxa de juros e não indice inflacionário, aliás conforme decidido pelo STF, o Governo Federal, apenas em 29.08.91, editou a Lei 8.218, alterando o art. 9 da Lei 8.177/91 (...) Ocorre que a Lei 8.218/91...foi editada somente em final de agosto de 1991, tendo sido publicada no Diário Oficial da União do dia 30 de agosto de 1991. Logo é gritante a sua aplicação retroativa aos débitos correspondentes aos periodos de apuração de março de 1989 a agosto de 1991, além de ferir o ato juridico perfeito, consistente na obrigação de, se fosse o caso, pagar tais débitos da forma com que os mesmos nasceram, isto é, com juros de 1% ao mês, e, mais ainda, ofende esse direito adquirido da impugnante, infringindo o disposto nos arts. 5o., XXXVI, e 150, III, "a", da Carta Magna, os arts. 105, 106, II, "c" e 144 do CTN, bem como o art. 6o. da Lei de Introdução ao Código Civil.*

A empresa aponta ainda a inconstitucionalidade da Lei 8.218 e assinala, ainda neste tópico, que o fisco exigiu, no caso, não só os juros calculados pela TRD mas também os juros de 1% ao mês.

A decisão de primeiro grau está a fls.136/141 e confirma a exigência fiscal, apresentando a seguinte ementa:

> *"O benefício fiscal instituído pela Lei 7554/86 que dispensa o pagamento do crédito fiscal correspondente a um fato gerador verificado em relação ao beneficiário é de natureza tributária, e sua fruição só é efetivada quando preenchidas as condições e requisitos legais para sua concessão (art. 176 do CTN).*
>
> *A saída de produtos tributados sem o lançamento do imposto caracteriza falta de recolhimento do IPI (Dec. 87.981/82)*
>
> *A argüição de inconstitucionalidade é inoponível na esfera administrativa (PN CST 329/70)*
>
> *Ação fiscal procedente na parte objeto do litígio."*

Fundamenta-se a decisão recorrida em que todo benefício fiscal é decorrente de lei interpretada literalmente, (art. 111, 176 e 178 do CTN), não havendo como estender concessões para um produto não expressamente abrangido pelas normas legais regentes, descabendo a aplicação da eqüidade, analogia ou extensão.

Sustenta que os produtos fabricados pela impugnante não estão elencados legalmente entre os incentivados, nem foram produzidos com aço de fabricação própria. Assim, diz que o tratamento diferenciado é conferido pelo IPI ao produto, e não ao contribuinte, não havendo como usufruir este do benefício se o produto que industrializa não é amparado legalmente pelo incentivo. Conclui, pois, que a revogação do ato concessivo do benefício fiscal (Port. SNE/DIC/67/92, fls. 46) gerou efeito ex tunc e assim retroagiu ao momento em que o incentivo foi concedido em desconformidade com a lei.

Desta maneira, confirma que a empresa creditou-se indevidamente do valor do benefício, do que decorreu recolhimento a menor do tributo, não sendo procedente a tese de que o benefício tem natureza financeira. A seguir diz que *"a multa de ofício é a penalidade pecuniária a que estão sujeitos os transgressores da legislação tributária e decorre de infração a dispositivo legal detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora. Como a autuada incorreu em falta de lançamento/recolhimento do valor total ou parcial do imposto, no prazo*

legal e na forma prevista no RIPI/82, conforme seu art. 364 está sujeito a multa básica proporcional ao valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido."

A autoridade julgadora afastou os julgados do Conselho invocados na defesa, ao argumento de que somente tiveram aplicação nos respectivos processos. Ademais, historia a indexação dos tributos e dos créditos tributários, bem como a seqüência de normas de lei relativas à incidência da TRD sobre esses créditos. Nesse ponto, diz:

> *"posteriormente, conforme a Lei 8.218/91, que corrigiu distorções, no periodo de fevereiro a dezembro/91, somente sobre os débitos exigiveis de qualquer natureza para com a União incidiam juros de mora equivalente à TRD acumulada. Além disto, a Lei 8383/91 que veio disciplinar a atualização monetária dos débitos fiscais com base na UFIR, previu em seu art. 80 a autorização da compensação do valor pago ou recolhido, a partir de 04.02.91, a titulo de encargo relativo à TRD acumulada entre a data da ocorrência do fato gerador e a do vencimento dos impostos e contribuições federais.*
>
> *Do exposto, pode-se concluir que não assiste razão à autuada, uma vez legitimas as exigências contidas nos citados diplomas legais, que não feriram direitos ou violaram qualquer norma constitucional."*

Ainda inconformada, a empresa recorre a este Colegiado, fls. 169/178, reproduzindo as razões de impugnação, uma vez que não apreciadas nem abordadas na decisão recorrida.

É o relatório.

Processo nº 10680.001878/93-13
Acórdão nº 201-69.194

VOTO DA RELATORA, CONSELHEIRA SELMA SALOMÃO WOLSZCZAK

A matéria fática não é controvertida no presente litígio. Com efeito, estão acordes as partes quanto ao ocorrido e quanto aos valores envolvidos.

Trata-se, pois, de litígio que se cinge à matéria de direito.

No caso, questiona-se o incentivo à siderurgia previsto na Lei n. 7.554/86, concedido pela autoridade competente para o estabelecimento da autuada situado em Nova Lima, conforme Ofício CONSIDER/BSB/406, de 18.5.88, informando da aprovação do projeto da empresa para fins de gozo do incentivo, e Certificado Aditivo/SDI/SEMET/7671/I/1989, dando conta de que, com base no Relatório SDI/SEMET/002/88, o SDI deferiu a inclusão do estabelecimento situado na Rodovia MG-6, Nova Lima, MG, naquela concessão (documentos presentes por cópia nos autos).

A empresa, ao que se extrai da leitura dos autos, cumpriu as obrigações assumidas perante o Poder Público, efetuou os depósitos correspondentes no Banco do Brasil S.A., teve seu projeto de aplicações acompanhado pelo SDI do MIC.

Ocorreu que posteriormente foi verificado o equívoco incorrido na concessão do favor, porquanto aquele preciso estabelecimento apenas fabricava parafusos e porcas (fixadores mecânicos), utilizando-se quase totalmente de matéria-prima produzida por terceiros, não sendo pertinente portanto o favor fiscal.

Por isso, conforme se vê a fls. 46 dos autos, a Portaria 067, de 18.9.92, que entrou em vigor na data de sua publicação, conforme dispõe seu artigo 2o., e está firmada pelo Diretor-Adjunto do Departamento da Indústria e do Comércio da Secretaria Nacional de Economia, revogou, em seu artigo 1o., o ato administrativo formalizado pelo Certificado SDI/SEMET/n. 7671/I/1989, de 02 de janeiro de 1989, que enquadrou o estabelecimento industrial TREFILARIA NOVA LIMA no benefício.

A tentativa da empresa, apoiada aliás em julgado precedente deste Conselho, no sentido de evidenciar que houve apenas utilização de incentivo financeiro, oriundo de ato administrativo negocial, incapaz, portanto, de ensejar a aplicação de pena não fixada em legislação própria, não merece prosperar.

Data maxima venia, entendo que quando ocorre utilização do incentivo indevido, dela resulta inelutavelmente recolhimento insuficiente do tributo, falta que enseja a apenação proposta nos autos - artigo 364, do RIPI/82. Em outros termos, a pena não está sendo aplicada pela utilização do incentivo financeiro, mas pela falta de recolhimento de tributo que dela decorreu.

Entretanto, observo que a matéria encontra deslinde na norma inscrita no artigo 100, parágrafo único do Código Tributário Nacional, eis que a empresa atendeu aos ditames da legislação específica.

Com efeito, é certo que, instituindo e concedendo incentivo fiscal à siderurgia, o CONSIDER e o SDI do MIC baixaram normas complementares da legislação tributária, com base em processo regular, devidamente discriminado nos atos concessórios.

A empresa cumpriu tais normas, e o equívoco teria ocorrido por parte do Poder Público, ao baixar os atos concessórios do benefício.

O artigo 100 do CTN, em seu parágrafo único, trata exatamente das hipóteses em que ocorre falta de recolhimento de tributo embora cumpridas as normas complementares da legislação tributária, e obviamente rege precisamente a hipótese em que tais normas são equivocadas.

Para essa exata hipótese determina o mencionado dispositivo do Código Tributário Nacional que será incabível a imposição de pena ao contribuinte, devendo ser exigido unicamente o principal.

No caso agora em exame, a empresa já recolheu aos cofres públicos o montante corrigido do incentivo indevidamente concedido e fruído, acrescido dos juros de 1% ao mês.

Nessas condições, entendo inteiramente procedente a inconformidade da empresa com a cobrança remanescente, e, com essas considerações, dou provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 06 de janeiro de 1994.

Selma Salomão Wolszczak