— A isenção tributária concedida em caráter especial e com base em condições preestabelecidas, é suscetível de revogação, apurada a ausência daquelas.

— Interpretação do art. 179 do Código Tributário Nacional.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Moinho Nordeste S.A. *versus* Estado de Alagoas
Recurso extraordinário n.º 75.480 — Relator: Sr. Ministro THOMPSON FLORES

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

Brasília, 26 de fevereiro de 1973. *Barros Monteiro*, Presidente. *Thompson Flores*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Thompson Flores: O recorrente que vinha gozando de favores fiscais desde 1960, vendo findar o prazo, requereu sua prorrogação, obtendo-a, através do Decreto estadual n.º 1.859, de 28.1.71 até' 31.12.72.

Todavia, foi tal concessão revogada pelo Decreto n.º 1.913, de 20.7.71, conseqüente o despacho proferido no processo restaurado, o qual, no original, autorizava o benefício.

2. Sustentando direito adquirido à isenção, ajuizou mandado de segurança contra o decreto revogatório, perante o eg. Tribunal de Justiça.

3. Prestadas informações, confirmatórias do ocorrido, concessão e posterior revogação, assim a justificou o Senhor Governador, fls. 37-9. Após, considerando a pretensão ajuizada, longamente, procura demonstrar sua improcedência, fls 39-43.

4. Com o parecer contrário da Procuradoria-Geral do Estado, fls. 47-9, houve por bem o eg. Tribunal de Justiça, em seção

plenária, unanimemente, denegar o *mandamus*, com a seguinte fundamentação, fls. 50v.-52:

"O Moinho Nordeste S.A., porque indústria nova, sem similar no Estado, obteve, em 3.12.60, através do Decreto n.º 859/60, isenção de impostos estaduais, pelo prazo de dez anos, isenção essa que foi, todavia, revogada, a partir de 1.3.67, *ex vi* do art. 2.º, do Ato Complementar n.º 34, de 30 de janeiro do referido ano.

Requereu, porém, o suplicante, em .... 18.1.71 e lhe foi deferido, o benefício do § 3.º, do art. 9.º, do Decreto n.º 1.446/67. *in verbis*:

"Art 9.º.

...

§ 3.º Em casos especiais, mesmo depois de findo o prazo da isenção tributária, a compensação financeira a que se refere este artigo poderá ser dilatada até 31.12.72, sempre que essa providência objetive assegurar às empresas industriais do Estado, condições competitivas com outras similares da mesma região geo-econômica favorecidas até aquela data."

Sucede que o impetrante não provou que satisfazia os requisitos exigidos para a concessão do referido benefício, pois jamais necessitou de incentivos para assegurar-lhe condições competitivas no mercado regional. Realmente, a simples alegação de que em Sergipe uma empresa similar é favorecida com incentivo e que no Ceará existe legislação que dispõe sobre a prorrogação dos estímulos fiscais, não prova, só por isso, como bem acentuou a Secretaria da Fazenda e da Produção, no parecer transcrito nas informações prestadas pelo ilustre Chefe do Executivo Estadual, estaria sendo o impetrante prejudicado na comercialização dos seus produtos, uma vez que estes são controlados e tabelados pelo Governo federal, donde a impossibilidade de prejuízo no mercado.

Outrossim, auspiciosa é, conforme frisa o aludido parecer da Secretaria da Fazenda e da Produção a situação do impetrante, "haja vista o balanço geral da empresa, referente ao exercício de 1970", sendo também de ressaltar que o suplicante "conta com um crédito acumulado de ICM da ordem de setecentos mil cruzeiros ..... (Cr$ 700.000,00), de forma que somente vários meses após o encerramento do incentivo fiscal e quando esse crédito fosse absorvido é que haveria um real desencaixe por parte da empresa".

Ademais, a compensação fiscal, na hipótese vertente, não tem caráter geral e, por conseguinte, não gera direito adquirido, não sendo aplicável, portanto, a norma do art. 178, mas a do art. 179 e seu § 2.º, do Código Tributário Nacional.

Destarte, não tendo sido preenchidas as exigências para a concessão do favor fiscal, é de aplicar-se, no caso concreto, "o princípio da revogabilidade unilateral do ato administrativo pela autoridade da qual emanou".

Assim, não ocorrendo no caso em tela, lesão de direito líquido e certo do impetrante, a sua pretensão desmerece amparo legal."

5. Daí o recurso extraordinário, manifestado às fls. 53-64, invocando as letras *a*, *c* e *d* do art. 119, III, da Constituição. Impugnado às fls. 66-7, resultou, todavia, admitido pelo despacho de fls. 68-v.

As partes apresentaram suas razões às fls. 76-86 e 88.

6. Parecer da Procuradoria-Geral da República, nos termos seguintes, fls. 93-5:

"1. Moinho Nordeste S.A. impetrou mandado de segurança contra o estado de Alagoas por se julgar com direito líquido e certo à dilação dos incentivos fiscais que lhe fora concedida pelo ex-Governador Lamenha Filho, através do Decreto n.º 1.859, de 28.1.71 (após concluído o Processo ad-

ministrativo n.º 110, contendo pareceres favoráveis da Secretaria da Fazenda, da Cia. de Desenvolvimento de Alagoas (CODEAL) e da Consultoria-Geral do Estado), revogado pelo atual governador do estado através do Decreto n.º 1.913, de 20.7.71.

2. Denegado o *writ*, fls. 50, foi interposto o recurso extraordinário de fls. 53, pelas letras *a*, *c* e *d*, do permissivo constitucional.

3. O Decreto n.º 1.859, citado, fundamentou-se entretanto no Decreto n.º 10.8.69, que, conforme esclarece o ilustre patrono da impetrante (fls. 56-7), "acrescentou um § 3.º ao art. 9.º do Decreto n.º 1.446/67, com a seguinte redação:

"Em casos especiais, mesmo depois de findo o prazo da isenção tributária a compensação a que se refere este artigo poderá ser dilatada até 31.12.72, *sempre que essa providência objetive assegurar às empresas industriais do Estado condições competitivas com outras similares da mesma região geo-econômica, favorecidos até aquela data*" (grifamos).

Afirma, a seguir, o Professor Souto Maior Borges:

A análise do § 3.º do art. 9.º do Decreto n.º 1.446/67 demonstra que ele *não estabeleceu nenhuma condição nova para a prorrogação do gozo do incentivo fiscal previsto na legislação anterior.*

4. *Data venia*, a condição encontrada na conclusão desse dispositivo é expressa e inegável.

5. Ocorre que o não-preenchimento da mesma determinou a revogação do decreto concessivo do benefício.

Isto porque, determinado o reexame do referido Processo n.º 110, pelo atual Governador, verificou-se que o requerente, por não sofrer influência de similares da mesma região econômica e por inexistir no mercado interno empresa similar beneficiada por isenção fiscal ou compensação, não preenchia a condição prevista no art. 9.º, *in fine*, citado, do § 3.º, art. 9.º, do Decreto n.º 1.446, de 1967.

6. Este, ao nosso ver, o fulcro da controvérsia, que enseja a aplicação das *Súmulas* ns. 346 e 473, *caput*, e destrói a fundamentação do recurso.

Mesmo inexistente a condição impugnada, a revogação se daria a critério do poder concedente, face à ausência de obrigação de qualquer espécie.

7. A questão *sub examen* envolve ainda matéria de fato.

8. Considere-se, à guia de subsídio, que restou provado achar-se a empresa em sólida situação econômica financeira.

Não se configura, assim, a hipótese em que o insigne Ministro Aliomar Baleeiro julga recomendáveis as isenções de tributo que onerem empreendimento *em sua fase embrionária e de formação* (*Cinco Aulas de Finanças e de Política Fiscal* p. 93).

Aplica-se, por isso, ao caso, a opinião do Prof. Souto Maior Borges, de que, "se o contribuinte aufere lucros razoáveis de sua atividade industrial, não se justificará a concessão de isenções sob o rótulo de proteção a indústria nova; ato legislativo isentante, nessa hipótese, violaria o princípio da igualdade de todos perante o Fisco".

Nessa mesma obra pondera que, no campo das isenções extrafiscais, mais que em qualquer outro, pode ser afetado o princípio da isonomia fiscal (p. 86).

9. *Ex positis*, somos pelo não-conhecimento do apelo.

Se conhecido, pelo improvimento do mesmo.

Brasília, 21 de novembro de 1972. — *Cecília de Cerqueira Leite Zarur*, Procuradora da República.

Aprovo: *Oscar Corrêa Pina*, Procurador-Geral da República, substituto".

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Thompson Flores (Relator): Conheço do recurso pela letra *c*, negando-lhe, todavia, provimento.

2. São fatos certos que o recorrente obteve a prorrogação da isenção, a requerimento seu, em processo no qual se admitiu a satisfação dos requisitos exigidos pelo Decreto estadual n.º 1.682, de 10.9.69, o qual, acrescentando um parágrafo ao art. 9.º do Decreto n.º 1.446/67, dispôs, *verbis*, fls. 37:

"§ 3.º Em casos especiais, mesmo depois de findo o prazo da isenção tributária, a compensação a que se refere este artigo poderá ser dilatada até 31.12.72, sempre que essa providência objetive assegurar às empresas industriais do Estado condições competitivas com outras similares da mesma região geoeconômica, favorecidas até aquela data".

3. Todavia, na restauração do processo que originara a concessão, apurado ficou que não ocorria o requisito ali estabelecido, daí sua revogação.

4. Sustenta o recorrente que o acórdão, dando validade ao decreto revogatório estadual, contestado diante da Constituição, direito adquirido (art. 150, § 3.º), ampara o recurso na letra citada.

Admito como razoável a invocação. Ela sustenta, assim, o conhecimento do recurso, nos termos da *Súmula* n.º 285.

5. Não é de ser, inobstante, provido.

Realmente.

A revogação do benefício fiscal não defluiu de mera alteração de critério da Administração, o que poderia injustificá-la, como entendeu o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o RE n.º 71.899 (*RTJ*, 58/495).

Antes, emergiu ela da verificação da ausência de um dos requisitos para a outorga.

Assim sendo, o decreto originário era suscetível de ser invalidado, como o foi ilegal, enquadrando-se, pois, no enunciado da *Súmula* n.º 473, primeira parte.

É que, tudo conspira para situar a compensação tributária discutida, nas linhas do art. 179 do CTN, e assim, suscetível de revogação unilateral, sem ferir direito adquirido, nos termos de seu § 2.º, como expressamente o dispõe.

A propósito, preleciona o Ministro Balaeiro, em seu *Direito Tributário Brasileiro*, p. 531:

"A todo tempo, a autoridade poderá cancelar de ofício o despacho concessivo se apurar que o beneficiário não satisfazia as condições iniciais ou deixou de satisfazê-las, não cumprindo os requisitos da lei.

Nesse caso, como no da moratória regulada pelo art. 155, a que faz remissão o art. 179, aplica-se o princípio da revogabilidade unilateral do ato administrativo pela própria autoridade da qual ele emanou, se houve preterição de exigências legais ou erro de fato. Com mais razão, se houve dolo ou fraude do beneficiário.

Aplicam-se, quando cabíveis, no cancelamento da isenção, as sanções do art. 155".

6. Da tribuna o ilustre advogado do recorrente propugnou a aplicação da *Súmula* n.º 544, porque a isenção fora concedida, em 1960, por dez anos, e se iniciara em 1962.

A relação debatida não foi esta, mas a que o relatório precisou: prorrogação, o que faz pressupor ultimação do benefício, tal como o postulou o ora recorrente, e com base na lei nova, sujeito, pois, às suas exigências.

E porque assim sucedeu, não há que falar naquele enunciado, sumulado, e julgados que lhe deram aplicação.

7. Tudo está a mostrar que inocorria a intangibilidade do ato concessivo do benefício fiscal, porque ao desabrigo do invocado direito adquirido.

E foi este o assunto focado no *mandamus*.

Se, porém, o recorrente satisfazia ou não aos requisitos impostos pelo citado § 3.º, antes transcrito, é matéria de prova, a qual, nas condições do debate, arrebatariam a via do mandado de segurança, como o próprio recorrente o reconheceu.

É o meu voto.

VOTO

O Sr. Ministro Xavier de Albuquerque: Sr. Presidente, estou de acordo com o eminente Sr. Ministro Relator.

Fiz a leitura do memorial que me enviou o recorrente, e cheguei, logo, à conclusão de que não lhe socorria o menor direito. A isenção de que se cuida foi onerosa e bilateral apenas até a sua extinção, quando já estava, aliás, transformada num sucedâneo, o benefício da compensação. A extensão do prazo de sua duração, por mais dois anos, dependia da discrição da Administração, pois permitia — não obrigava — a dilatação até 31.12.72, sempre que essa providência administrativa objetivasse assegurar às empresas industriais do Estado condições competitivas com outras similares, da mesma região geoeconômica.

Portanto, a partir de quando se extinguiu o prazo inicial de duração, o possível benefício não seria mais oneroso.

Estou de acordo com o eminente Sr. Ministro Relator, conhecendo do recurso, mas lhe negando provimento.

EXTRATO DA ATA

RE n.º 75.480 — AL — Rel., Ministro Thompson Flores. Recte., Moinho Nordeste S.A. (Advs., José Moura Rocha e outro). Recdo., Estado de Alagoas (Adv., Joubert Câmara Scala).

Decisão: Conheceram do recurso, mas lhe negaram provimento. Unânime. Falou, pelo recorrente, o Doutor José Moura Rocha.

Presidência do Sr. Ministro Barros Monteiro. Presentes à sessão os Senhores Ministros Thompson Flores, Bilac Pinto, Antônio Neder e Xavier de Albuquerque. Procurador-Geral da República, substituto, Dr. Oscar Corrêa Pina.