



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10983.901533/2006-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-011.983 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2021  
**Recorrente** INDÚSTRIA DE MOLDURAS MOLDURARTE LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PERDA DOS BENEFÍCIOS COM BASE NO ART. 59 DA LEI Nº 9.069/95. INAPLICABILIDADE.

A aplicação do art. 59 da Lei nº 9.069/95, no que tange à perda dos incentivos e benefícios de redução ou isenção, previstos na legislação tributária, não alcança o crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363, por não ser este incentivo ou benefício de isenção ou redução de tributo.

Quando aplicável o art. 59 independe de sentença penal condenatória, de exclusiva competência do Poder Judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar-lhe parcial provimento para que a unidade preparadora prossiga na análise do pedido de ressarcimento/compensação do crédito presumido de IPI, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jose Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente o conselheiro Vinicius Guimaraes.

**Relatório**

Por bem retratar o até aqui percorrido pelo presente processo, adoto como parte de meu relatório aquele trazido pelo acórdão nº 14-48.289, da 8ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto, de 28 de janeiro de 2014:

Trata-se de manifestação de inconformidade (e-fls. 334 a 373) apresentada em 16 de julho de 2010 contra não homologação de declaração de compensação de créditos de ressarcimento de IPI (e-fls. 323 a 328) relativos ao 1º trimestre de 2003. A DCOMP foi transmitida em 31 de julho de 2003.

Nas e-fls. 171 a 319, foi juntada cópia do termo de verificação fiscal do processo 11516.002223/2010-06, que se referiu às infrações apuradas. Segundo o relatório, foram apurados três tipos de fraudes contábeis, descritas detalhadamente.

Primeiramente, a Fiscalização esclareceu que, entre 2002 e 2006, em média, quase metade dos pagamentos efetuados pelas quatro empresas fiscalizadas (Incomarte, Modurarte, H. Effting e Catarinense) na aquisição de madeira foi efetuada por meio “pagamentos antecipados”. A conta contábil seria utilizada para registrar adiantamentos e devoluções de adiantamentos, “nem sempre com respaldo em registros bancários”.

Os cheques relativos aos pagamentos teriam sido emitidos em nome das próprias moldureiras, em vez de em nome dos fornecedores. Segundo o contador da empresa, “esses cheques eram transformados em moeda corrente, para que fossem assim repassados aos fornecedores, ‘em mãos’”.

Citaram-se casos em que os adiantamentos eram glosados como “devolução de adiantamentos realizados a maior”, muitas vezes na mesma data do próprio adiantamento. As devoluções, ao contrário dos adiantamentos, seriam efetuadas por transações bancárias e não em moeda corrente.

Várias fornecedoras nunca entregaram as madeiras compradas e nem devolveram os adiantamentos, equivalentes a milhões de Reais, mesmo até a data de encerramento da ação fiscal em 2010.

Por isso, a Fiscalização efetuou diligência em vários fornecedores, não tendo sido um deles localizado. Dois demais, somente dos responderam às intimações.

A Madeireira Menagaliu Ltda. tinha os registros contábeis dos adiantamentos, mas não os das devoluções. A Madedino Madeiras Ltda. não tinha registros contábeis.

Além disso, a Fiscalização requereu aos bancos cópias de alguns cheques e de “fitas detalhe de caixa”, relativamente aos valores superiores a R\$ 5.000,00, concluindo o seguinte:

*O cotejamento POR AMOSTRAGEM destas fitas de caixa com os registros contábeis das Moldureiras permitiu a esta auditoria compreender o "modus operandi" destas empresas e confirmar que os registros contábeis eram fraudados, reduzindo a base tributária, e incorrendo nos crimes tributários anteriormente citados. **Foram identificadas três tipos de fraudes realizadas de forma reiterada pelas contribuintes, que passaremos a descrever:***

*O primeiro tipo de fraude, foi identificado no Bradesco e, em geral, envolvia duas ou mais Moldureiras ao mesmo tempo. Uma das empresas registrava na contabilidade um adiantamento a determinado fornecedor (contrapartida conta Bancos) e a segunda empresa registrava na contabilidade uma devolução de adiantamento de outro fornecedor (também com contrapartida conta Bancos).*

*Porém, a análise das fitas de caixa do Bradesco permitiu, verificar que os valores eram sacados das contas de uma Moldureira e na sequência depositado na conta da outra*

*Moldureira. Desta forma uma empresa omitia recebimentos e a outra empresa deixava de registrar um pagamento. A maioria das vezes este procedimento envolvia mais de duas Moldureiras. Porém, identificou-se também que em alguns casos, assombrosamente, o depósito era realizado na conta bancária da mesma Moldureira que realizou o saque !!!.*

*[...]*

*Um segundo tipo de fraude foi realizado tanto no Bradesco quanto no Banco do Brasil e consistia em registrar o adiantamento para um fornecedor e efetuar o pagamento para pessoa física ou jurídica totalmente distinta daquela para qual era feito o registro contábil (e/ou, quando não fosse o caso da pessoa ser distinta ao lançamento contábil, os depósitos eram realizados em valores diferentes daqueles em que haviam sido contabilizados). Em diversos casos, inclusive, constaram como beneficiários dos cheques contabilizados como adiantamento a fornecedores de madeira nada mais nada menos que familiares dos sócios da empresa (Nilza Effting e Patricia Effting Goes).*

*Um terceiro tipo de fraude foi identificado tanto no Banco do Brasil quanto no Bradesco e consistia em emitir o cheque no valor da nota fiscal de venda de madeira, porém o depósito na conta do fornecedor era feito num valor inferior ao valor contabilizado. Houve até mesmo caso em que nada foi repassado ao fornecedor de madeira. A diferença era simplesmente depositada na própria conta bancária da Moldureira (ou de uma coligada). Nestes casos a fraude ampliava diretamente, e de forma fictícia, o valor dos custos com aquisição de insumos.*

*É importante ressaltar que este último procedimento foi identificado apenas nos pagamentos das notas fiscais de um único fornecedor de madeira, a Madecamp (ou Madecap). Justamente uma das empresas denunciada por envolvimento em fraudes na emissão de autorização de transporte de madeira, conforme descrito posteriormente neste Termo de Verificação Fiscal (Operação Isaías).*

*Relacionou várias operações bancárias que demonstrariam os procedimentos e tratou de cada tipo de fraude, discriminando várias operações nos dois bancos e as descrevendo.*

*Além disso, a suposta beneficiária dos pagamentos inexistentes, a empresa Madecamp Indústria e Comércio, fora objeto de um processo por falsidade ideológica, o que seria uma confirmação da suposta falsidade ideológica de documentos emitidos.*

*Mencionou a Fiscalização ainda a “Operação Isaías”, reproduzindo partes do Inquérito Policial nº 44, de 2006, o que demonstraria a grande proximidade entre as empresas de moldura e as madeireiras.*

*Acrescentou também o seguinte:*

*Não se pretende aqui afirmar que o grupo era totalmente responsável pelas más condutas de seus fornecedores de madeira, mas, mesmo não sendo este um dos motivos para as glosas dos créditos ora em discussão, não se pode deixar de apresentar os cálculos feitos referentes aos recolhimentos de Pis/Cofins destas empresas. Conforme planilha abaixo, estimou-se que, no mínimo, em torno de 64% dos recolhimentos de Pis/Cofins dos 50 maiores fornecedores de madeira das contribuintes não foram efetivados: [...]*

*Ainda esclareceu que a Interessada foi intimada a justificar a falta de contabilização de pagamentos e a divergência de beneficiários nos depósitos bancários e, ao final, concluiu o seguinte:*

*Ficou devidamente comprovado, pelas diversas irregularidades demonstradas no presente Termo de Verificação Fiscal, que o grupo Moldurarte cometeu ilícitos contábeis, fiscais e tributários, ao longo do período analisado, que se constituíram,*

*inclusive, em crimes contra a ordem tributária, motivos mais do que suficientes para indeferir os pedidos de ressarcimento de créditos do IPI, no que tange Aqueles decorrentes de crédito presumido para ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, conforme preconiza o art. 59 da Lei nº 9.069/95.*

Na e-fl. 320, foi esclarecido que os documentos utilizados pela Fiscalização foram anexados ao processo 11516.002223/2010-06.

Segundo o despacho decisório (e-fls. 323 a 328), cientificado em 16 de julho de 2010, foram apuradas as seguintes irregularidades:

*Ao analisar os documentos e arquivos fornecidos pelo contribuinte constatou-se que a solicitante, juntamente com outras empresas do Grupo Moldurarte (INCOMARTE INDUSTRIA E COMÉRCIO DE MOLDURAS LTDA, INDÚSTRIA DE MOLDURAS MOLDURARTE LTDA, INDÚSTRIA DE MOLDURAS H. EFFTING LTDA e INDÚSTRIA DE MOLDURAS CATARINENSE LTDA), praticou, durante anos a fio, fraudes contábeis no pagamento de matérias primas, que interferem substancialmente nos valores que compõem o montante do crédito presumido requerido. As várias irregularidades encontram-se descritas, minuciosamente, no Termo de Verificação Fiscal — TVF, constantes às fls. 153 a 228.*

*Vale destacar que as fraudes decorrem da aquisição irregular de madeira, que é a principal matéria prima para produção de varetas para molduras, além da superavaliação de custos, pagamentos sem causa — sugerindo a possibilidade de manutenção de "caixa dois" — dentre outras. As irregularidades apontadas no TVF estão consubstanciadas em documentos apresentados pelo próprio contribuinte: Relatório do Departamento de Polícia Federal (Inquérito Policial 44/2006 - SR/DPF/AP - OPERAÇÃO ISAÍAS) e movimentações financeiras, fornecidas, por meio de Requisição de Movimentação Financeira, pelos bancos Bradesco, Banco do Brasil, e Banco do Estado de Santa Catarina (fl. 423).*

*As fraudes contábeis identificadas constituem indubitavelmente em crimes contra a ordem tributária e, portanto, acarretam aos seus infratores a perda de qualquer incentivo fiscal, conforme previsto no art. 59 da Lei nº 9.069/95 e nos arts. 10, incisos I e II, e 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.*

Em sua manifestação, a Interessada inicialmente narrou os fatos ocorridos e a legislação, reproduzindo trechos relevantes do termo de verificação fiscal - TVF e do despacho decisório.

Alegou que do procedimento inicial também teria decorrido lavratura de auto de infração por omissão de receitas (doc. 5).

A seguir, abordou o direito à fruição do crédito presumido em relação aos anos de 2004 e 2005 e a inaplicabilidade do art. 59 da Lei nº 9.069, de 1995, como causa impeditiva ao crédito.

Segundo a Interessada, no caso dos autos, não haveria ação penal (denúncia) a respeito de crime algum; não haveria decisão judicial reconhecendo as práticas relatadas como crimes; não se teria configurado crime pela atipicidade das condutas (irregularidades contábeis), à vista da ausência de constituição de crédito tributário; seria impossível imputar a prática de crime sem comprovação da conduta; não teria ocorrido nenhuma das hipóteses dos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990; não seria possível estender a responsabilidade fiscal dos fornecedores à Interessada; não havendo omissão de receitas, não se configurou crime.

Cada um dos itens acima foi, a seguir, analisado pela Interessada, citando a legislação que entendeu aplicável aos casos e opinião da doutrina.

Nesse contexto, afirmou que somente decisão de juiz federal teria o efeito de caracterizar a prática de crime, não sendo possível de um despacho decisório se extrair efeito equivalente.

O 2º Conselho de Contribuintes teria decidido em sentido similar no julgamento do Recurso Voluntário nº 112.565, cujo teor reproduziu. Citou também acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e outras decisões do Judiciário.

Em relação à Lei nº 8.137, de 1990, alegou que a consumação do crime dependeria da demonstração da supressão do pagamento do tributo pelo autor e da constituição definitiva do crédito tributário. Citou ementas e trechos de acórdãos do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.

De acordo com a Interessada, no direito penal prevaleceria o princípio da presunção da inocência. Em matéria fiscal, à vista da constatação de inexatidões contábeis, a autoridade administrativa teria presumido a ocorrência de omissão de receita, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, relativamente ao ano-calendário de 2005.

Ainda em relação à mencionada lei, afirmou que as irregularidades mencionadas não teriam influência sobre a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nem reflexo sobre a base de cálculo de Cofins e PIS, de modo que não poderiam caracterizar crime.

Ademais, o fato de a Interessada ter optado pelo lucro presumido e estar desobrigada à escrituração comercial implicaria que a “contabilidade da empresa que extrapola a exigência legal serve apenas para controle interno e gerencial da sua atividade.” Contestou a “corresponsabilidade das moldureiras” em relação aos atos dos fornecedores, alegando que não se enquadrariam nos arts. 121, 124, 134 ou 135 do Código Tributário Nacional. Segundo a Interessada:

*A Recorrente não é responsável solidária pelos tributos devidos pelas suas fornecedoras, porque não tinha qualquer interesse na venda da madeira, mas sim na sua aquisição. A solidariedade não se presume. Decorre de lei.*

[...]

*A contabilidade da Recorrente não possui qualquer relação com a administração dos seus fornecedores. A relação entre eles é meramente de compra e venda de matéria-prima, documentada em notas fiscais que deram ingresso em seu estabelecimento. A Recorrente não poderia supor que eventuais ATPF's não corresponderem à realidade.*

Ainda acrescentou:

*Contudo, as origens dos recursos são perfeitamente identificáveis, porém há um equivoco nos registros contábeis que dificultam essa correlação.*

*Não se verifica na hipótese qualquer intenção de fraudar o Fisco. A Recorrente não deixou de oferecer à tributação qualquer receita de fato auferida.*

*A presumida omissão apontada pela Fiscalização é infundada. Os equívocos na escrituração da Recorrente não geraram qualquer falta de recolhimento de tributos, eis que não tiveram reflexos em contas de resultado, conforme passa a demonstrar.*

Tratou, a seguir, das aquisições de madeira, esclarecendo haver passado a “adquirir madeira no Estado do Pará (desde 1980), em Rondônia (desde 1990) e no Mato Grosso (desde 1994).”

Em relação à matéria-prima, alegou haver peculiaridades com ela, sendo a “madeira mole, comum (pará-pará, virola, marupá, caroba, caxeta e outras)”, de baixa procura, o que dificultou sua aquisição a partir das décadas de 1980 e 1990.

Ademais, haveria dificuldades burocráticas na compra de madeira, como multiplicidade de compradores, deficiência na comunicação, falta de estoque dos fornecedores e pagamento antecipado.

Dessa forma, o envio de adiantamento para as serralherias maiores ("parceiros") e representantes de compra seria necessário, com a venda efetiva intermediada pelos parceiros com outras serrarias.

Tratou da forma de contabilização, alegando o seguinte:

*Face ao descompasso entre os destinatários dos "Adiantamentos para Fornecedores" (que repassava parte do numerário para outras serrarias) e os efetivos fornecedores de madeira, a Recorrente passou a contabilizar os adiantamentos de maneira incorreta:*

**a) MANEIRA CORRETA (NÃO UTILIZADA):**

*Deveria registrar as remessas bancárias para os destinatários específicos (serrarias "parceiras" e representantes de compra).*

*Quando recebesse madeira fornecida por outras serrarias, deveria deduzir o valor de tais compras das contas de "Adiantamento a Fornecedores" das "parceiras"/representantes.*

**b) MANEIRA INCORRETA (UTILIZADA ATÉ 2006):**

*Ao invés de proceder como o acima exposto (dedução do valor das compras de outras serrarias, da conta de Adiantamento da serraria "parceira"/representante que intermediou o negócio), a Recorrente, à medida que recebia as cargas de madeira das outras serrarias, passou a fazer a dedução do valor da compra diretamente dos adiantamentos bancários que efetuados por ocasião do ingresso da matéria-prima.*

Ainda explicou a abrangência das incorreções contábeis, afirmando não haver erro no conjunto de contas dos fornecedores e haver "incorreções no texto dos lançamentos das contas de Bancos (Bradesco e Banco do Brasil) e nas contas de adiantamento de diversos fornecedores de madeira."

Ademais, as contas de resultados e de patrimônio estariam corretas, bem assim os registros de entradas de madeiras e de apuração do ICMS e IPI. Afirmou que os registros incorretos estariam sendo sanados.

Em relação à Operação Isaías, alegou que não haveria registros incorretos em sua escrituração quanto às compras de madeira do Amapá.

No próximo item, alegou preencher os requisitos e condições para se beneficiar do crédito presumido de IPI, nos termos do art. 1º da Lei n. 9.363, de 1996, e esclarecendo haver optado pela apuração alternativa.

Quanto às aquisições registradas, alegou o seguinte:

*Nesse sentido, as notas fiscais juntadas por amostragem com os carimbos dos postos de fiscalização, comprovante de pagamento e outros documentos relativos à aquisição demonstram que, de fato, a Recorrente adquiriu diversos tipos de madeiras (Doc. 09), bem como outros insumos necessários a realização da sua atividade social (Doc. 10), inclusive, algumas consideradas pela Autoridade Administrativa na apuração do "Crédito do IPI" (Doc. 10), cujo aproveitamento foi deferido e homologado pelas autoridades fazendárias.*

*Na verdade, em relação ao Crédito Presumido do IPI a Fazenda nem chegou a analisar os documentos apresentados pela Recorrente, porque sendo teria*

**homologado o crédito comprovado pelas mesmas notas fiscais que a autoridade administrativa considerou para homologar o "Crédito de IPI" Recorrente.**

*Torna-se evidente que as aquisições realizadas pela Recorrente são legítimas, aliás, sequer contestadas pelo Fisco, pois foram efetuadas a preço de mercado, conforme se visualiza do quadro abaixo:*

[...]

*Eventuais aquisições em montantes um pouco superiores à pauta fiscal, como ocorreu em algumas operações acima listadas não levam conclusão de que tenha havido superfaturamento. Isso é mera conjuntura do mercado.*

*Aliás, a fiscalização apenas aventa uma suposta supervalorização das compras, mas em nenhum momento apontou um só parâmetro ou fato concreto que pudesse levar à conclusão e comprovação de superfaturamento.*

*Nesse trimestre a empresa vendeu 1.761.634,33 metros lineares de varetas de madeira para moldura (corresponde a R\$ 8.890.390,89 — Doc. 06) o que comprova a necessidade de aquisição de uma grande quantidade de matéria-prima (madeira), não havendo como serem reputadas de ilegítimas as aquisições por ela realizadas:*

[...]

*Consoante se pode extrair do quadro acima, a Recorrente não só adquiriu a madeira, como esta ingressou no seu estoque, foi industrializada e revendida como varetas de madeira para moldura tanto no mercado interno como no mercado externo.*

Em relação ao inquérito policial, alegou que somente foi instaurado em 2006 que a obrigação de verificar a idoneidade dos documentos fiscais dos fornecedores seria do Fisco e não do contribuinte.

Além disso, haveria irregularidades contábeis apenas em relação aos pagamentos, estando corretas as notas fiscais e os livros contábeis e fiscais em relação às aquisições.

Segundo a Interessada, “a Recorrente preencheu todos os requisitos para fazer jus ao benefício (art. 10 da Lei nº 9.363/1996): a) E empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais (Doc. 06 e 07); b) Adquiriu, no mercado interno, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo (Doc. 08 e 09) e pagou por essas mercadorias o valor de mercado (Doc. 14); c) Os registros dos Livros Fiscais (Livros de Entrada) permitem a apuração do Crédito Presumido do IPI, corretamente, sem prejudicar o Fisco e nem beneficiar a Recorrente (Doc. 12).”

Alegou haver agido de boa-fé a aplicar-se ao caso a conclusão a que chegou o 2º Conselho de Contribuintes no RV nº 229.411 e o STJ no REsp nº 1.148.444/MG.

Argumentou que, no trimestre, os percentuais de madeira adquirida da empresa Madecamp e B. A. Abreu foram de 4,85% e 5,20%, respectivamente. Apresentou tabela com as aquisições dos diversos fornecedores.

Em relação à interpretação do art. 59 da Lei nº 9.069, de 1995, alegou que a perda do benefício ocorreria “porque a prática de outros atos acarretam-lhe essa pena.”

Ainda tratou da ilegalidade do indeferimento dos pedidos de ressarcimento fundamentado na ausência e controle de estoques, pelo fato de ser possível apurar por outros meios e inexistir prejuízo ao erário, mencionando princípios constitucionais da moralidade, vedação ao enriquecimento sem causa, razoabilidade e proporcionalidade e citando acórdão do TRF da 4ª Região sobre a matéria.

Com a manifestação, juntou os seguintes documentos (relação de e-fl.373):

*Doc. 01. Instrumento de mandato.*

*Doc. 02. Cópia autenticada da identidade do subscritor da Manifestação.*

*Doc. 03. Cópia do Contrato Social da Recorrente e comprovante de inscrição e situação cadastral perante a RFB.*

*Doc. 04. Cópia do Contrato Social da Recorrente vigente na época da apuração do Crédito Presumido do IPI.*

*Doc. 05. Cópia das notas fiscais de venda que comprovam que a Recorrente era exportadora.*

*Doc. 06. Cópia dos balancetes da época da apuração do Crédito Presumido do IPI da Recorrente.*

*Doc. 07. Demonstrativo da apuração do Crédito Presumido do IPI do referido Trimestre.*

*Doc. 08. Cópia das notas fiscais por amostragem de aquisição de madeiras com os carimbos dos postos fiscais e planilha com a relação das notas fiscais que se pretende o Crédito Presumido do IPI.*

*Doc. 09. Cópia das notas fiscais por amostragem de aquisição de outros insumos que não madeira.*

*Doc. 10. Relação das Notas Fiscais que compreendem tanto o Crédito do IPI (homologado) como o Crédito Presumido do IPI.*

*Doc. 11. Portaria da Secretaria da Fazenda Mato Grosso.*

*Doc. 12. Cópia do livro de entrada da Recorrente.*

*Doc. 13. Cópia do livro de inventário da Recorrente.*

*Doc. 14. Cópia da consulta*

É o relatório.

O acórdão do qual foi extraído o relatório acima, negou provimento à manifestação de inconformidade da recorrente, recebendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRÁTICA DE ATOS QUE CONFIGURAM CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. PERDA DO INCENTIVO.

A prática de atos que configurem, em tese, crime contra a ordem tributária implica a perda do incentivo do crédito presumido de IPI no respectivo ano-calendário, independentemente de sentença judicial condenatória transitada em julgado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. FRAUDE. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. CONFIGURAÇÃO.

Em tese, constitui crime contra a ordem tributária o superfaturamento de aquisições de madeira com o fim de majorar irregularmente a base de cálculo do crédito presumido de IPI a ser compensado com débitos de outros tributos ou contribuições.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Devidamente cientificada da decisão acima mencionada, inconformada a recorrente interpôs recurso voluntário, onde repisa os argumentos trazidos outrora na manifestação de inconformidade.

Em petição de e-fls. 953, de 02 de abril de 2019, a recorrente juntou ao processo cópia de decisão proferida pela CSRF, a qual deveria ser aplicada à presente demanda.

Passo seguinte o processo foi remetido ao E. CARF e distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência desta E. Turma, razão pela qual passa a ser analisado.

### **I – Quebra de sigilo bancário sem autorização judicial**

Para a recorrente, no decorrer do procedimento fiscalizatório, teria ocorrido a quebra de seu sigilo bancário, sem autorização judicial, com fulcro no art. 6º da LC 105/2001, dispositivo esse que estaria eivado de inconstitucionalidade.

Pois bem. A verificação de constitucionalidade do mencionado dispositivo, encontra-se fora da alçada desse Conselho, nos termos da Súmula CARF nº 2, que versa o seguinte:

Súmula CARF 02. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nesse sentido, temos que ter em consideração que a atividade administrativa é vinculada, devendo ao agente administrativo observância à lei, não podendo dela se afastar, ainda que sob o argumento da inconstitucionalidade, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72.

Desta forma, não se conhece das alegações de inconstitucionalidades, relacionada às alegações de quebra do sigilo bancário.

Ressalta-se por derradeiro que referida matéria foi ventilada pela recorrente somente em seu recurso voluntário, não havendo qualquer menção do assunto em as manifestação de inconformidade, restando assim preclusas as alegações.

## II – Do Mérito

Conforme se depreende do caderno processual, o pedido de ressarcimento/compensação da recorrente, referente ao crédito presumido de IPI, restou indeferido, tendo em vista o suposto cometimento de irregularidades e crimes previstos na lei nº 8.137/90, fato esse que levaria à aplicação do art. 59 da Lei nº 9.069/95.

Ressalta-se que a discussão travada no presente processo restringiu-se na existência ou não de cometimento irregularidades que poderiam ser capituladas como crimes contra a ordem tributária, sem se ater na análise de existência ou não, registro ou não, aproveitamento ou não, do crédito presumido pleiteado.

Objeto idêntico foi tratado anteriormente em processo em que a recorrente é parte, que culminou com a decisão do acórdão 3402-002.735, de lavra da I. Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, do qual peço vênia para extrair trechos que bem explicitam o assunto, vejamos:

(...)

Depreende-se da leitura dos autos que, diante das irregularidades contábeis da contribuinte que possibilitaram a supressão e redução dos tributos envolvidos nessas transações, como também um acréscimo indevido no cálculo dos créditos presumidos, a fiscalização entendeu que se caracterizava o crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º, II da Lei nº 8.137/90:

*Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)*

(...)

*II fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;*

(...)

Em decorrência desse fato, entendeu a autoridade fiscal que a contribuinte não fazia jus aos Créditos Presumidos do IPI no período, em conformidade com o artigo 59 da Lei nº 9.069/95, o qual dispõe:

*Art. 59. A prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990), bem assim a falta de emissão de notas fiscais, nos termos da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, acarretarão à pessoa jurídica infratora a perda, no anuário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária.*

Cabe primeiro indagar se a autoridade fiscal teria competência para verificar a "prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária". Segundo entendo, obviamente que não.

Como é consabido, a configuração de um crime somente se dá após o devido processo legal na esfera judicial. Assim, apenas após a manifestação do Poder Judiciário, mediante sentença penal condenatória, poder-se-á dizer que a prática de determinado ato pela contribuinte configurou um *crime contra a ordem tributária*.

Em referência ao princípio da presunção de inocência, não é lícito que a autoridade administrativa antecipe-se à manifestação judicial para declarar que a prática de determinado ato configura um *crime contra a ordem tributária*.

Com efeito, quando o AuditorFiscal identificar fatos que, **em tese**, configurem *crime contra a ordem tributária*, incumbe-lhe a formalização da Representação Fiscal para Fins Penais, para a devida comunicação ao Ministério Público, que é o órgão competente para verificar a existência de prova de materialidade e indícios de autoria de crime suficientes para a deflagração da persecução penal.

Nesse sentido, dispõe o art. 1º do Decreto nº 2.730/98:

*Art 1º O AuditorFiscal do Tesouro Nacional formalizará representação fiscal, para os fins do art. 83 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em autos separados e protocolizada na mesma data da lavratura do auto de infração, sempre que, no curso de ação fiscal de que resulte lavratura de auto de infração de exigência de crédito de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda ou decorrente de apreensão de bens sujeitos à pena de perdimento, constatar fato que configure, em tese;*

*I crime contra a ordem tributária tipificado nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990;*

*II crime de contrabando ou descaminho.*

*[grifos da Relatora]*

De forma que, ao AuditorFiscal, incumbe tão somente a comunicação ao Ministério Público do fato que configura, **em tese**, um crime contra ordem tributária, para que, sendo o caso, se instaure o correspondente processo penal para a verificação, pela autoridade judicial, se efetivamente ocorreu o referido crime.

No sentido de que não cabe a aplicação do art. 59 da Lei nº 9.069/95 quando ausente a sentença penal condenatória à contribuinte pelo crime contra a ordem tributária, muito bem se manifestou o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, em seu Voto, no Acórdão no 340200.887 4º Câmara/2ª Turma Ordinária, em sessão de julgamento de 28 de outubro de 2010:

(...)

*Inicialmente anoto que o fato invocado na motivação, tanto da r. decisão ora recorrida, como do r. despacho decisório da DRJ (suposta "prática, pelo interessado, nos anos de 2000, 2001, 2002 e 2003, de atos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, como consta no Relatório Fiscal das fls. 61/63 do procedimento fiscal"), por não apurado em processo criminal regular não autoriza as respectivas conclusões (perda do direito ao crédito), posto que somente autorizaria a perda do crédito, após de sentença condenatória transitada em julgado, cuja notícia não consta dos autos.*

*De fato, inserido no "âmbito ou núcleo de proteção" dos direitos de defesa, a Constituição tutela o princípio constitucional da "nãoculpabilidade" (art. 5º, inc. LVII da CF/88) que, no entendimento da Suprema Corte "consagra uma regra de tratamento*

*que impede o Poder Público de agir e de se comportar, em relação ao suspeito, ao indiciado, ao denunciado ou ao réu, como se estes já houvessem sido condenados definitivamente por sentença do Poder Judiciário" sendo certo que essa "prerrogativa jurídica da liberdade" por possuir "extração constitucional (CF, art. 5º, LXI e LXV) não pode ser ofendida em detrimento de direitos e garantias fundamentais proclamadas pela Constituição"( cf. Ac. da 2ª Turma do STF no HC nº 80.719, em sessão de 26/06/01, REI. Mm. Celso de Mello, publ. in DJU de 28/09/01, pág. 37, EMENT VOL0204501 pág. 143 e in RTJ vol. 180/262), não se expõe, nem deve submeterse, a qualquer juízo de oportunidade ou de conveniência, muito menos a avaliações discricionárias fundadas em razões de pragmatismo governamental" vez que "a relação do Poder e de seus agentes, com a Constituição, há de ser, necessariamente, uma relação de respeito" (cf. Ac. do STF Pleno, na ADInQO 2010DF, em sessão de 30/09/99, Rel. Min. Celso Mello, publ. In DJU de 12/04/02, pág. 51, e in RTJ vol. 181/73)*

(...)

O Ilustre Conselheiro Relator sustenta também o seu Voto em decisão anterior do Conselho de Contribuintes, proferida no Acórdão nº 20310.061, da 3ª Câmara. Do antigo 2º CC, Rel. Cons. Walter Ludvig, cujo voto se transcreve parcialmente abaixo:

(...)

*Portanto, quanto aos fatos em tela e à pretensa aplicação das penas do art. 59 da Lei nº 9.069/95, entendo que apenas as condutas que configurem crime, tal como o ordenamento jurídico pátrio entende o que seja crime, podem dar ensejo perda dos benefícios fiscais.. Não considero razoável pretender que o legislador tenha querido, com a norma em exame, conceituar uma nova modalidade de crime: aquela a ser utilizada apenas para efeitos fiscais ou administrativos.*

*A interpretação sistemática do ordenamento jurídico determina a necessidade de que se conjugue, à hipótese de incidência do mencionado art. 59 atos que configurem crime o conceito do mesmo tal como entendido pelo legislador penal, pena de se ver criada modalidade administrativa de crime, o que não pode ser aceito.*

*Assim, para que seja dada aplicação ao art. 59 da Lei nº 9.060/95, é necessário que os atos cometidos pelo contribuinte sejam típicos (objetiva e subjetivamente) e antijurídicos. Sem tais pressupostos, inexistem atos que configurem crime.*

*Desse modo, à vista de que a Lei nº 8137/90 não prevê a modalidade culposa dos tipos que descreve, apenas aqueles atos que, além de serem objetivamente descritos na norma penal, sejam informados pelo dolo do autor e, ainda, que não sejam acobertados por nenhuma das hipóteses de exclusão da antijuridicidade previstas no art. 23 do CP, podem dar ensejo aplicação das penalidades descritas na norma em exame. E, para comprovação do elemento subjetivo do tipo, a norma processual penal prevê um longo caminho a ser trilhado, de modo que fique aquele cabalmente demonstrado na instrução, caso contrário será o denunciado absolvido por ausência de prova.*

*Em arremate, não incumbe ao Poder Executivo, através da Administração Tributária, considerar determinado fato como se crime fosse. Apenas a manifestação do poder Judiciário através de sentença penal condenatória dará ensejo aplicação da penalidades do artigo 59 da Lei nº 9069/95 A partir daí sim, poderá dar ensejo a aplicação da aludida norma no que se refere a perda de benefícios fiscais.*

*Assim, a mencionada perda dos benefícios e incentivos constitui inequívoca consequência de sentença penal, não cabendo à SRF, desprezando os dispositivos constitucionais do devido processo legal, da universalidade da jurisdição exclusivamente através do Poder Judiciário e da presunção de inocência criminal (CF,*

*art. 50, incisos XXXV, LIII, LIV, LV, LVII), impor ao contribuinte a pena típica de condenação penal sem que a mesma se tenha verificado no caso.*

(...)

Assim, diante da ausência de sentença penal condenatória à contribuinte por crime contra a ordem tributária, entendo que é incabível a aplicação do art. 59 da Lei nº 9.069/95 ao presente caso concreto.

(...)

Adicionando ao que fora acima colacionado, ressalto que a matéria já foi objeto de diversos processos, que foram discutidos e julgados pela CSRF, dos quais destaco os seguintes:

Acórdão CSRF n.º 9303003.855: ASSUNTO: NORM AS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. NATUREZA. INCENTIVO FISCAL. BENEFÍCIO FISCAL.

O Crédito Presumido de IPI tem a natureza de incentivo fiscal à exportação pelo ressarcimento das Contribuições Sociais incidentes na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos destinados ao mercado externo, mediante o benefício fiscal de redução do IPI apurado pelo estabelecimento industrial produtor-exportador.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PERDA DOS BENEFÍCIOS COM BASE NO ART. 59 DA LEI Nº 9.069/95. INAPLICABILIDADE.

A aplicação do art. 59 da Lei nº 9.069/95, no que tange à perda dos incentivos e benefícios de redução ou isenção, previstos na legislação tributária, não alcança o crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363, por não ser este incentivo ou benefício de isenção ou redução de tributo.

Quando aplicável o art. 59 independe de sentença penal condenatória, de exclusiva competência do Poder Judiciário Recurso Especial do Contribuinte Provido

(...)

Acórdão CSRF n.º 9303001.603: RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PERDA DOS BENEFÍCIOS COM BASE NO ARTIGO 59 DA LEI Nº 9.069/95. INAPLICABILIDADE.

A aplicação do artigo 59 da Lei nº 9.069/95, no que tange à perda dos incentivos e benefícios de redução ou isenção, previstos na legislação tributária, não alcança o crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363, por não ser este incentivo ou benefício de isenção ou redução de tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(...)

Acórdão CSRF n.º 9303003.495

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PERDA DOS BENEFÍCIOS COM BASE NO ART. 59 DA LEI Nº 9.069/95. INAPLICABILIDADE.

A aplicação do art. 59 da Lei nº 9.069/95, no que tange à perda dos incentivos e benefícios de redução ou isenção, previstos na legislação tributária, não alcança o crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363, por não ser este incentivo ou benefício de isenção ou redução de tributo.

Quando aplicável o art. 59 independe de sentença penal condenatória, de exclusiva competência do Poder Judiciário Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Como se vê, ao contrário do que restou decidido no acórdão recorrido, possui o crédito presumido de IPI requisitos próprios para aproveitamento, sendo eles elencados na Lei nº 9.363/96.

Entendo que tal premissa já seria suficiente para afastar a aplicação do art. 59 da Lei 9.069/95, isto porque os requisitos apresentados na Lei nº 9.363/96, mais específicos, prevaleceriam sobre as circunstâncias trazidas pelo art. 59 e, por tal razão deveriam ser aplicados.

Esclarece-se ainda que é necessário considerar que o crédito presumido de IPI não pode ser tido como “incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária”, conforme determina o art. 59 da Lei nº 9.069/95, tratando-se de crédito, como a própria denominação diz.

Destarte, considerando que a existência do crédito em si não foi tratada na decisão recorrida e, afastada a hipótese de aplicação do art. 59 da Lei nº 9.069/95, necessário se faz a manifestação da DRJ sobre a matéria.

### III - Conclusão

Assim, por todo o acima exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para que a unidade preparadora prossiga na análise do pedido de ressarcimento/compensação do crédito presumido de IPI.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus

