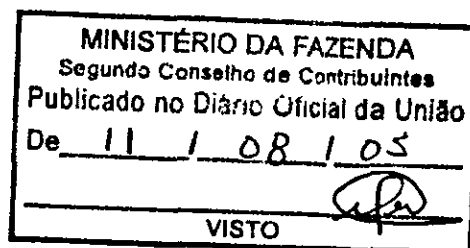


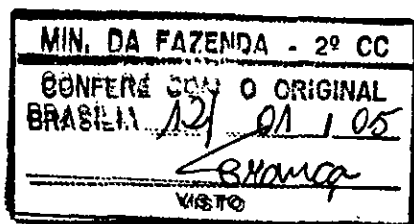


Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11060.000193/99-88  
Recurso nº : 123.427  
Acórdão nº : 202-16.031



Recorrente : THOR MÁQUINAS E MONTAGENS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre/RS



IPI. PERDA DE INCENTIVOS FISCAIS. PRÁTICA DE ATO QUE CONFIGURE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. A simples prática de ato que configure crime contra a ordem tributária é suficiente para que a pessoa jurídica perca, no ano-calendário correspondente, os incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**THOR MÁQUINAS E MONTAGENS 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, Raimar da Silva Aguiar, Jorge Freire e Dalton César Cordeiro de Miranda.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.

Henrique Pinheiro Torres  
Presidente e Relator

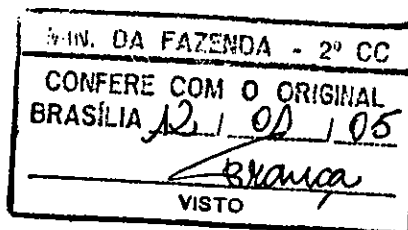
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Nayra Bastos Manatta.

/opr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11060.000193/99-88  
Recurso nº : 123.427  
Acórdão nº : 202-16.031



Recorrente : THOR MÁQUINAS E MONTAGENS LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem relatar, transcrevo o relatório do Acórdão DRJ/POA nº 1.956, de 16 de janeiro de 2003, fls. 175/177:

*'O interessado solicitou ressarcimento de créditos básicos, originados da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem efetuadas no ano de 1998, conforme o pedido da folha 1, no valor de R\$127.744,50.*

1.1 *Tal pedido foi totalmente indeferido pelo Delegado-Substituto da Receita Federal em Santa Maria (despacho decisório de fl. 151), sem análise do mérito, tendo em vista que o contribuinte praticou, no ano-calendário, atos que, em tese, caracterizariam crime contra a ordem tributária, o que ensejou a aplicação do disposto no artigo 59 da Lei nº 9.069, de 29/6/1995, que veda a concessão ou o reconhecimento de qualquer benefício fiscal relativo a tributos e contribuições administrados pela SRF, neste caso.*

1.2 *A descrição dos fatos que motivaram a convicção da Fiscalização quanto à prática de crime contra a ordem tributária (utilização de notas fiscais inidôneas) está na cópia do Relatório do Trabalho Fiscal referente ao processo nº 11060.000028/00-87 (fls. 123 a 146), que teve por objeto a exigência de IRPJ e reflexos, apurados em decorrência dos atos praticados pelo contribuinte.*

2. *O interessado contestou tempestivamente o indeferimento, pelo arrazoado das folhas 152 a 155, alegando, em síntese:*

a) *que admitiu como procedente a glosa dos custos apropriados a partir das notas fiscais consideradas inidôneas e que já procedeu à redução proporcional do pedido de ressarcimento objeto do presente processo;*

b) *que o ressarcimento dos créditos ora pleiteado está fundamentado nos artigos 165 do CTN, no artigo 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, e na IN-SRF n.º 21, de 1997, não podendo ser confundidos com os incentivos e benefícios aludidos no artigo 59 da lei n.º 9.069, de 1995.*

2.1 *Finalizando, pede diligência à sede do Interessado, a fim de que lá se verifique a existência do crédito objeto do pedido e que a impugnação seja considerada procedente, com a reforma do despacho decisório da DRF em Santa Maria, com vistas a ser deferido o seu pedido de ressarcimento."*

Acordaram os membros da Terceira Turma de Julgamento da DRJ/POA-RS, por unanimidade de votos, em indeferir a solicitação, mantendo o despacho decisório de folha 151, que indeferiu o ressarcimento. A decisão adotada foi resumida nos termos da ementa apresentada à fl. 175:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

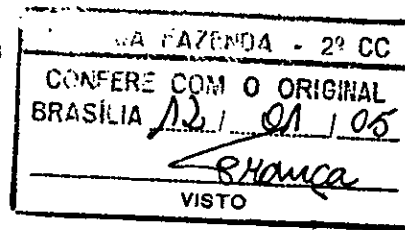
*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998*

*Ementa: RESSARCIMENTO. CRÉDITOS BÁSICOS – Não há previsão legal para o ressarcimento do saldo credor do IPI gerado antes de 01/01/1999, decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11060.000193/99-88  
Recurso nº : 123.427  
Acórdão nº : 202-16.031



*Solicitação Indeferida.”*

Inconformada com a decisão acima citada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes, fls. 180/185, no qual solicita reforma do Acórdão de primeira instância, argumentando que:

1. diferentemente do alegado no Acórdão recorrido, não há falta de previsão legal capaz de autorizar o ressarcimento pleiteado. Apresenta, demonstrando a existência de dispositivos legais, o artigo 165 do CTN e o artigo 66 da Lei n. 8.383. Cita ainda o art. 1º da Lei n. 9.493, de 10 de setembro de 1997, recepcionado pelo artigo 52 do Decreto n. 2.637, de 25 de junho de 1998, que regulamenta a cobrança de IPI. Argumenta ainda que o benefício da manutenção do crédito do imposto está fundamentado no artigo 161, inciso II, do mesmo diploma legal;

2. a fundamentação legal invocada pela decisão recorrida, qual seja: Lei n. 9.779, de 19 de janeiro de 1999, em especial o disposto no art. 11, aplica-se a trimestre-calendário do ano de 1999 em diante, o que não é caso em tela, pois o saldo credor objeto do pedido de ressarcimento é anterior ao ano de 1999.

Por meio da RESOLUÇÃO Nº 202-00.568, fls. 219/222, resolveram os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o presente julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora juntasse a estes autos a decisão final referente ao Processo em que a reclamante foi autuada, sob a acusação de ter-se utilizado de notas fiscais inidôneas.

Em atenção ao solicitado por este Conselho de Contribuintes, o Delegado da Receita Federal em Santa Maria – RS no Relatório de Diligência, fls. 328/330, concluiu que *“todos os lançamentos provenientes do Auto de Infração em tela, constantes do Processo nº 11060.000028/00-87, terminaram por serem considerados procedentes, inclusive aqueles para os quais foi apresentada Impugnação Parcial.”*

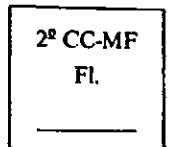
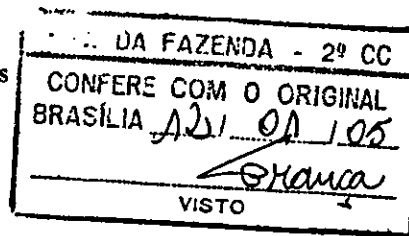
Foi, ainda, constituído o Processo nº 11060.00029/00-40, referente à **Representação Fiscal para Fins Penais**, fls. 319/326.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11060.000193/99-88  
Recurso nº : 123.427  
Acórdão nº : 202-16.031



VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O Recurso preenche todos os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A questão que se apresenta ao debate cinge-se, basicamente, em decidir se a prática de atos que configurem, em tese, crime contra ordem tributária, é suficiente para acarretar a perda ao infrator, no ano calendário correspondente, de incentivos e benefícios fiscais a que faria jus.

Inicialmente cabe esclarecer que o creditamento do imposto pago na aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos isentos configura incentivo fiscal, visto que o princípio da não-cumulatividade prevê o direito à compensação do imposto devido em cada operação com o cobrado na anterior.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inc. II, *verbis*:

*“Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:*

*I - omissis*

*IV - produtos industrializados*

*§ 3º O imposto previsto no inc. IV:*

*I - Omissis*

*II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;”* (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição, o C.T.N. dá, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação.

*“art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.*

*Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”*

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem os débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11060.000193/99-88  
Recurso nº : 123.427  
Acórdão nº : 202-16.031

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12/04/05
<i>Shanica</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto 2.637/1998, é compensar, do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado, o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem com isenção, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, vez não existir imposto a ser compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inc. I, do RIPI/82 e, posteriormente, pelo art. 147, inc. I, do RIPI/1998 c/c art. 174, Inc. I, alínea "a", do Decreto nº 2.637/1998, a seguir transcrito:

*"Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:*

*I- do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".*  
(grifo não constante do original)

Veja-se que o texto legal é taxativo em negar o direito ao crédito do imposto relativo aos insumos utilizados em produtos que venham a sair do estabelecimento industrial com isenção. O texto constitucional garante a compensação do imposto devido em cada operação. Ora, como nas operações com produtos isentos não há tributo devido, obviamente, não existe imposto a ser compensado e, portanto, não há falar-se em créditos, tampouco em não-cumulatividade.

É de se ressaltar que o direito ao crédito do tributo, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, relativo aos insumos adquiridos, está ligado, salvo norma expressa ao contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário. Com isso, no período anterior a primeiro de janeiro de 1999, era vedado o creditamento do imposto incidente nas aquisições de insumos utilizados em produtos saídos do estabelecimento industrial com isenção de IPI, salvo se lei específica, como forma de incremento do incentivo, previsse a possibilidade do creditamento, expressamente.

Diante exposto, entendo que a permissão para creditamento do imposto incidente nas aquisições de insumos utilizados em produtos isentos, nada mais é do que incentivo fiscal conferido ao produtor daqueles produtos.

<sup>1</sup> A partir de 1º de janeiro de 1999, por força do artigo 11 da Lei nº 9.779/1999, permitiu-se aos fabricantes de produtos isentos ou tributados à alíquota zero creditarem-se do IPI incidente nos insumos adquiridos para utilização nesses produtos.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11060.000193/99-88  
Recurso nº : 123.427  
Acórdão nº : 202-16.031

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12/01/05
<i>Blanca</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

Feitos estes esclarecimentos, passa-se, de imediato, à questão de decidir se a prática de atos que configurem, em tese, crime contra ordem tributária, é suficiente para acarretar a perda ao infrator, no ano calendário correspondente, de incentivos e benefícios fiscais a que faria jus.

Essa matéria foi exaustivamente enfrentada, com brilhantismo, pelo Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, no voto proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 121.388, na sessão do mês de outubro próximo passado, que transcrevo para fundamentar minha decisão:

*“Entretanto, não entendo merecer qualquer reforma o r. julgado recorrido.*

*Com efeito, assim dispõe o artigo 59 da Lei nº 9.069/95:*

*“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 ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária.” (grifos nossos)*

*Observe que o legislador não condicionou a perda do benefício fiscal à prática de crime, mas tão-somente à prática de ato que configure crime. A distinção, como se verá, é sutil.*

*Crime, na definição de Ranieri, citada por Damásio E. de Jesus (in “Direito Penal – Volume I – Parte Geral”, Ed. Saraiva, São Paulo, 1985, p. 132), corresponde ao “fato humano tipicamente previsto por norma jurídica sancionada mediante pena em sentido estrito (pena criminal), lesivo ou perigoso para bens ou interesses considerados merecedores da mais energética tutela.”*

*O fato típico, a que se refere o ilustre jurista, é necessariamente composto dos seguintes elementos: (a) conduta humana, seja esta culposa ou dolosa; (ii) resultado (exceção feita, obviamente, aos crimes de mera conduta); (iii) nexo de causalidade (novamente ressaltando-se os casos de crimes de mera conduta, ao quais ora se acrescem na exceção os crimes formais, vale dizer, aqueles que não se exige a produção do resultado) e, por fim, (iv) o enquadramento do fato material a uma norma penal incriminadora.*

*Portanto, para que haja o crime, considerando-se o fato típico como seu pressuposto, mostra-se necessária a presença concomitante de todos os elementos acima indicados, aos quais se acresce, ademais, a antijuridicidade da conduta.*

*Atente-se novamente para o teor do dispositivo legal acima transcrito: a prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária acarretará à pessoa jurídica infratora a perda dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11060.000193/99-88  
Recurso nº : 123.427  
Acórdão nº : 202-16.031

MIN. DA FAZENDA - 2º C
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 12/1 01 105
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF Fl.
-----------------

*Em verdade, o artigo 59 da Lei nº 9.069/95 considera, como causa da perda do benefício fiscal, apenas um dos elementos do crime, a saber, a prática de ato tipificado como crime – e não o crime propriamente dito. Essa questão foi muito bem esclarecida pela r. decisão recorrida:*

*“Ressalta-se que, para a perda do direito à fruição dos incentivos fiscais, é suficiente a comprovação material da prática do ato tipificado como crime, bastando que o ilícito praticado pelo sujeito passivo tenha produzido o resultado exigido pela Lei, fato que, no presente, ficou plenamente demonstrado no processo relativo a IRPJ e reflexos.”*

*Observe-se que foi nesta “confusão terminológica” que incorreu a Recorrente, ao afirmar que “a autoridade competente (Poder Judiciário) para reconhecimento da ocorrência de crime contra a ordem tributária, ainda não se manifestou definitivamente, ou seja, os responsáveis pela pessoa jurídica recorrente não poderão ser considerados culpados, enquanto não transitar em julgado a decisão judicial atinente ao presente processo.”*

*Ora, o artigo 59 da Lei nº 9.069/95 não pressupõe a condenação dos Réus na esfera judicial. Pouco importa ao Fisco se os sócios da pessoa jurídica serão condenados ou não pela prática de crime contra a ordem tributária, bastando-lhe, para cancelar o benefício concedido, que tenha sido praticado pela pessoa jurídica infratora um ato considerado crime contra a ordem tributária. E pronto.*

*Utilizemo-nos de um exemplo extremo. Digamos que o mencionado artigo, ao invés da expressão “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” contivesse a expressão “crimes contra a vida”, de tal forma que esta seria a sua redação (por mais absurdo que possa parecer):*

*“Art. 59. A prática de atos que configurem crimes contra a vida acarretará à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária.” (grifos nossos)*

*Observemos, agora, a seguinte situação: Antonio mata Pedro.*

*Antonio praticou um ato que configure crime contra a vida? Sim, ele matou Pedro.*

*Antonio cometeu um crime? Não sei, na medida em que poderia ele ter agido em estado de necessidade, legítima defesa ou em estrito cumprimento de dever legal ou no exercício regular de direito. Digamos que Antonio agiu em legítima defesa. Portanto, na esfera judicial, Antonio veio a ser absolvido por força do disposto no inciso II do artigo 23 do Código Penal.*

*Entretanto, Antonio praticou ou não um ato que configure crime contra a vida? Praticou. É o que basta para que ele perca o benefício fiscal.*

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11060.000193/99-88  
Recurso nº : 123.427  
Acórdão nº : 202-16.031

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 12/01/05
<i>B. H. Torres</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.
_____

*Passemos ao caso concreto. A Recorrente praticou um ato que configure crime contra a ordem tributária? Sim, definitivamente, como comprovado nos autos do processo administrativo nº 11065.001303/98-80. Ressalte-se, inclusive, que sequer se opôs a Recorrente, naqueles autos, à decisão de primeira instância. Seus sócios cometeram um crime? Não se sabe ainda, pois a questão ainda continua a ser decidida perante o Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, nos autos do processo nº 2003.04.01.018867-9.*

*Como se vê, nada importa ao Fisco se os sócios da Recorrente serão absolvidos ou não. O que importa é que foi cometido um ato considerado crime contra a ordem tributária, e esta situação, na forma do artigo 59 da Lei nº 9.069/95, é mais do que suficiente para que a Recorrente perca o benefício fiscal que gozava naquele ano-calendário, em total observância ao princípio da legalidade."*

De todo o exposto, claro está que a prática de atos que configurem crime contra a ordem tributária, enseja a perda de qualquer benefício fiscal no ano calendário correspondente. Por outro lado, os autos não deixam margem à dúvida de que a reclamante, de fato, apropriou-se indevidamente de custos utilizando-se de notas fiscais inidôneas. No processo pertinente à correspondente exigência do IRPJ, a reclamante desistiu do recurso e optou pela inclusão do débito no REFIS.

Com essas considerações, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.

*Henrique Pinheiro Torres*  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES