



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.002855/99-22

Acórdão : 201-73.880

Sessão : 05 de julho de 2000

Recurso : 112.565

Recorrência : H. KUNTZLER E CIA. LTDA.

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO (LEI N.º 9.363/96) – Perda dos benefícios com base no artigo 59 da Lei nº 9.069/95. 1) 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, depende de sentença penal condenatória, da exclusiva competência do Poder Judiciário. 2) Se intimado do lançamento, o contribuinte pagá-lo dentro do prazo impugnatório, subsume-se a hipótese ao *caput* do artigo 6º da Lei nº 8.218/91, permitindo a redução da multa aplicada em cinqüenta por cento, independentemente de ter sido aquela majorada ou não. **Recurso voluntário a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
H. KUNTZLER E CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 05 de julho de 2000

Luiza Helena Galante de Moraes

Presidenta

Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, Valdemar Ludvig, João Berjas (Suplente), Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.

lao/ovts



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11065.002855/99-22

Acórdão : 201-73.880

Recurso : 112.565

Recorrente : H. KUNTZLER E CIA. LTDA.

RELATÓRIO

H. KUNTZLER & CIA. LTDA. interpôs o presente recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, aduzindo ter sido submetida a processo fiscalizatório que culminou na lavratura de Auto de Infração, exigindo-lhe a devolução de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referente à Contribuição ao PIS e à COFINS incidentes na aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos exportados no ano de 1996 (Lei nº 9.363/96).

O Fisco, em ação fiscal *a posteriori*, concluiu que quatro notas fiscais de compras (cópia às fls. 34, 35, 36 e 37) utilizadas para o ressarcimento do crédito presumido de IPI no ano de 1996 (fl. 20) seriam inidôneas, conforme item III do “Relatório de Ação Fiscal” (fls. 007 a 015), não havendo comprovação do efetivo ingresso dos insumos nelas descritos, bem como de seu pagamento.

Com base na inidoneidade daqueles documentos fiscais, considerou a fiscalização (fl. 18) que: “*em tese, houve a tipificação do crime previsto no artigo 1º da Lei 8.137/90 e, consequentemente, a fiscalizada não faz jus ao Crédito Presumido de IPI no ano calendário 1996*”. “*Assim – continua o fisco – a fiscalizada foi autuada no valor de R\$ 599.738,30 correspondente à totalidade do Crédito Presumido de IPI e que havia sido objeto de ressarcimento em espécie, em 22/05/97, através do processo administrativo-fiscal nº 11065.000649/97-06*”. E o fundamento da autuação, consoante os agentes autuantes (fl. 17), foi que “*De acordo com o artigo 59 da Lei 9.069/95, a prática de atos que configurem crime contra ordem tributária (nos termos da Lei 8.137/90) por parte da pessoa jurídica implicará na perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos fiscais previstos na legislação tributária*”. Foi aplicada, ainda, a multa qualificada de 150 %.

A empresa recolheu o valor do benefício em relação às quatro notas fiscais que o Fisco considerou inidônea com a multa que entendeu correta, qual seja, 75 % (cópia DARF à fl. 307).

A decisão vergastada (fls. 311/325) considerou o lançamento parcialmente procedente, exonerando a empresa da multa em relação às demais notas fiscais que não as



Processo : 11065.002855/99-22

Acórdão : 201-73.880

apontadas pelo Fisco como inidôneas, ao fundamento de que “*a devolução do ressarcimento, exigida por força do art. 59 da Lei nº 9069/95, será efetuada sem aplicação de qualquer multa, mesmo que por meio de procedimento de ofício, como mencionado no item 8.1, supra, visto que a imposição da devolução do valor do benefício já configura pena;*”.

Quanto à fundamentação da aplicação do artigo 59 da Lei nº 9.069/95, que deu margem à perda do benefício em relação às demais notas fiscais não contestadas pelo Fisco, assim dispôs a decisão, ora objurgada:

“De ressaltar-se que a perda do benefício no ano calendário não é efeito da condenação criminal, mas decorre simplesmente da concretização da previsão normativa, sobre a prática de atos que configurem crime. A Administração Pública no caso não está vinculada a juízo judicial nem exerce jurisdição penal, mas apenas aplica a lei de ofício. A matéria não é penal, mas civil e administrativa, dispensando a existência de processo penal para imposição da sanção em exame. Verifique-se que a própria redação da Lei 9.069/95, abaixo transcrita, está voltada a desvincular a penalidade da tipificação criminosa no sentido técnico levantado pela defesa (tipo de injusto, tipicidade e ilicitude, abrangendo o elemento subjetivo) de seus efeitos civis, condicionados tão-somente à prática do ato. Essa disposição vem ao encontro do art. 136 do Código Tributário Nacional, para o qual a intenção do agente é irrelevante para efeitos fiscais.”

O valor exonerado, uma vez superior ao de alçada (fl. 324), deu margem ao recurso de ofício no Processo Original (11065.001108/98-12 – Recurso nº 113.674). Apartados os autos, a parte mantida da exigência foi transferida ao Processo Administrativo (11065.002855/99-22.)

Em seu recurso, em síntese, o contribuinte averba que as mercadorias constantes das quatro notas fiscais tidas como inidôneas pelo Fisco tiveram seu ingresso comprovado e pagas em dinheiro, e que o art. 59 da Lei nº 9069/95 depende, para a aplicação da pena nele prevista, de efetiva caracterização de infração penal, na qual o elemento subjetivo do tipo (dolo ou culpa) deve restar perfeitamente provado, o que inocorreu na espécie. Entende que não se pode admitir a caracterização de crime apenas para os efeitos tributários e administrativos, dispensando-se o elemento do dolo, devendo a expressão “*atos que configurem crimes*” ser entendida em seu sentido estrito, considerando-se como crime somente a conduta informada pelo dolo.

Comprovante do depósito recursal à fl. 360.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11065.002855/99-22

Acórdão : 201-73.880

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

Passo a julgar simultaneamente os Recursos nºs 112.565 e 113.674, uma vez conexos, pois relativos a mesmos fatos.

Primeiramente é de gizar-se que não há mais litígio quanto à perda do benefício da Lei nº 9.363/96 no que pertine às quatro notas consideradas inidôneas pelo Fisco, posto que a recorrente recolheu o valor relativo ao benefício indevido calcado naquelas. Contudo, o valor correspondente à multa recolhida equivale a um percentual de 75%, e a decisão afrontada entende que aquela tem seu percentual agravado a 150% face à não comprovação da entrada das referidas mercadorias e mantém a cobrança da diferença (fl. 324, item 8.4 da decisão *a quo*). No entanto, a empresa afirma que uma vez tendo pago o benefício indevido dentro dos trinta dias de prazo para a impugnação é de aplicar-se a norma do artigo 6º da Lei 8.218/91 c/c a do artigo 44 da Lei 9.430, que permite a redução em cinqüenta por cento do valor da multa de ofício aplicada, não restando, assim, saldo devedor da multa.

Entendo estar a razão com recorrente, uma vez não haver dúvida de que o pagamento, cujo valor não está sob análise, deu-se no dia 26/06/98, conforme cópia do DARF à fl. 307. Tendo o contribuinte sido notificado do lançamento em 27/05/98 (fl. 02), o pagamento foi efetuado dentro do prazo impugnatório, a ensejar, dessa forma, a aplicação do artigo 6º da Lei 8.218/91, que assim estatui:

“Art. 6º Será concedida redução de cinqüenta por cento da multa de lançamento de ofício, ao contribuinte que, notificado, efetuar o pagamento do débito no prazo legal de impugnação.”

Dessa forma, mantém-se a aplicação da multa majorada, mas reduzida em cinqüenta por cento, uma vez beneficiada pela referida norma legal.

No que se relaciona à perda do benefício em relação às demais notas fiscais, cuja idoneidade não se contesta, tratou o Auto de Infração em exame de impor à recorrente a penalidade prevista no art. 59 da Lei nº 9.069/95, isto é, impondo-lhe a perda do benefício previsto na Lei 9.363/96, no ano-calendário em tela (1996), por entender que a inidoneidade dos quatro documentos fiscais apontados caracterizaria “*em tese*” crime previsto na Lei nº 8.137/90.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11065.002855/99-22

Acórdão : 201-73.880

Tenho, entretanto, que não se configura, no caso, a hipótese de incidência da norma. Assim dispõe o mencionado art. 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."

A hipótese de incidência prevista é exatamente a prática, pelo contribuinte de *"atos que configurem crimes contra a ordem tributária"*. Assim, somente aquele que cometer os crimes previstos na Lei nº 8.137/90 estarão sujeitos à perda dos benefícios fiscais.

Ocorre que somente se configura crime aqueles atos que, pela lei penal, sejam assim definidos, sendo necessária a presença de todos os elementos do tipo penal. A respeito, assim leciona DAMÁSIO DE JESUS :

"Para que haja crime é preciso, em primeiro lugar, uma conduta humana positiva ou negativa (ação ou omissão). Mas nem todo o comportamento do homem constitui delito. Em face do princípio da reserva legal, somente os descritos pela lei penal podem assim ser considerados... Desta forma, somente o fato típico, i.e., o fato que se amolda ao conjunto de elementos descritivos do crime contido na lei, é penalmente relevante. Não basta, porém, que o fato seja típico para que exista crime. É preciso que seja contrário ao direito, antijurídico... Resulta que são características do crime sob o aspecto formal : 1º o fato típico e 2º a antijuridicidade." (Código penal anotado, 1997, SP, Saraiva, p. 30)

Veja-se, portanto, que para que determinado ato seja tido como criminoso, mesmo para os efeitos da perda dos benefícios fiscais do art. 59 da Lei nº 9.069/95, é necessário que seja ato tipificado em lei penal e, ainda, que tal ato típico seja ainda antijurídico, isto é, que não haja a concorrência de qualquer causa excludente da antijuridicidade prevista no art. 23 do Código Penal. Assim, mesmo que tenha sido cometida conduta prevista na norma penal, a existência de excludentes de ilicitude previstas no diploma penal, como o estado de necessidade, a legítima defesa, o estrito cumprimento do dever legal, ou exercício regular de direito, excluem o próprio crime. O próprio art. 23 do CP determina que, na ocorrência das hipóteses mencionadas *"Não há crime..."*.



Processo : 11065.002855/99-22

Acórdão : 201-73.880

Mas, além da inexistência de excludentes de antijuridicidade, exige-se, ainda, para que determinada conduta se configure crime, a sua **tipicidade**. Para que seja a tipicidade tida como ocorrida, exige-se mais do que a mera previsão da conduta em normas penais. Exige-se que a conduta descrita na norma penal seja ainda informada de seu elemento subjetivo – o dolo ou a culpa. Assim é pelo fato de que a tipicidade é constituída de um elemento objetivo – a descrição pormenorizada do comportamento na norma penal, e outro elemento subjetivo – o dolo ou culpa.

Constitui-se o dolo na vontade de o agente concretizar as características objetivas do tipo, isto é, em conduzir-se exatamente de acordo com a descrição normativa, sendo necessário que possua a perfeita consciência da conduta e do resultado, da relação causal objetiva entre conduta e resultado e, finalmente, a vontade de realizar a conduta e de produzir o resultado.

Quanto à sua natureza jurídica, o dolo é elemento integrante do tipo (implícito), conforme já exaustivamente reconhecido na doutrina e na jurisprudência das mais altas Cortes do País (STF, Inq. 380, rel. Min. Marco Aurélio, DJU, 18.12.92, p. 24373, e STJ, RHC 1.914, DJU 26.4.93, p. 7222). Assim, ausente o dolo, ausente a própria tipicidade da conduta. Nota que as decisões judiciais reconhecendo a ausência de dolo na conduta do agente, absolvem-no com base na atipicidade do fato (TJSP, ACRIM 155.802, RT 728:522).

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 configuram crime, tal como o ordenamento jurídico pátrio entende o que seja crime, podem dar ensejo à 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 9.069/95, 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 8.137/90 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 à 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11065.002855/99-22

Acórdão : 201-73.880

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 à aplicação das penalidades do artigo 59 da Lei nº 9.069/95. A partir daí sim, poderá dar ensejo a aplicação da aludida norma no que se refere à perda de benefícios fiscais.

Assim, a mencionada perda dos benefícios e incentivos constitui-se 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. 5º, incisos XXXV, LIII, LIV, LV, LVII), impor ao contribuinte pena típica de condenação penal sem que a mesma se tenha verificado no caso.

Uma vez dado provimento no mérito quanto ao principal, descontituído estará o crédito tributário referente ao acessório (encargos moratórios e multa punitiva). Desta forma, é de negar-se provimento ao Recurso Voluntário.

Forte em todo o exposto, **DOU PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO).**

Sala das Sessões, em 05 de julho de 2000

JORGE FREIRE