



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13056.000027/2006-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.133 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2023
Recorrente AGRO LATINA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. NATUREZA JURÍDICA. PERDA DO INCENTIVO COM FUNDAMENTO NO ARTIGO 59 DA LEI Nº 9069/1995. INAPLICABILIDADE.

O crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/1996, nos termos da reiterada jurisprudência do CARF, constitui espécie de incentivo creditício, e não incentivo ou benefício de isenção ou redução de tributo. Assim, não é cabível a utilização do artigo 59 da Lei n. 9.069/95 para fundamentar a perda do direito ao crédito em questão.

LEI Nº 9.069/1995 ARTIGO 59. APLICAÇÃO. DESNECESSIDADE DE SENTENÇA JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO

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

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DESPACHO DECISÓRIO. IMPROCEDÊNCIA DOS FUNDAMENTOS. RETORNO À UNIDADE DE ORIGEM.

Sendo improcedentes os únicos fundamentos em que se fulcrou o ato administrativo que indeferiu o pedido de ressarcimento, devem os autos retornarem à unidade de origem para que, ultrapassada esta questão, prossiga-se na análise dos demais requisitos do crédito tributário pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a inaplicabilidade do artigo 59 da Lei nº 9.069/95, para a perda do crédito presumido de IPI, e determinando o retorno dos autos à DRF, para que esta examine e profira decisão sobre os demais requisitos do pedido de ressarcimento que lhe foi formulado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente), Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Wagner Mota Momesso de Oliveira (Suplente Convocado) e Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (Suplente Convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre, que negou provimento à manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

O estabelecimento acima identificado requereu o ressarcimento, mediante compensação, do crédito presumido do IPI, autorizado pela Lei 10.276, de 10 de setembro de 2001, para ressarcir o valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para a Seguridade Social (Cofins), incidentes na aquisição de insumos empregados na industrialização de produtos exportados, referente ao primeiro trimestre de 2004, no valor de R\$ 641.902,65, conforme Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação PER/DCOMP - n.º 29871.45899.230404.1.1.01-3012 (fls. 24/78) relativo ao crédito e PER/DCOMP de fls. 89 a 730 relativas aos débitos compensados.

Na seqüência, foi emitido o Relatório Fiscal das fls. 744 a 755, e a Informação Fiscal de fl. 756 a 759, que analisou este e diversos outros processos de pedidos de ressarcimento do crédito presumido do IPI, formalizados pelo requerente, dando conta de que, nos anos de 2003 e 2004, o interessado praticou atos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, pelo que, inclusive, foi formalizada a competente representação fiscal para • fins penais, objeto do processo n.º 11065.003149/2008-78.

Segundo o mesmo relatório, a prática de atos que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária implica a perda, no ano correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária, por força do art. 59 da Lei n.º 9.069, de 29 de junho de 1995, motivo pelo qual a fiscalização considerou ilegítimo o crédito presumido do IPI, apurado pelo requerente, nos anos de 2003 e 2004.

A irregularidade apontada nos referidos relatórios consistiu na utilização, nos anos-calendário de 2003 e 2004, de mais de 370 (trezentos e setenta) notas fiscais eivadas de falsidade ideológica, fato que configura crime contra a ordem tributária, de acordo com os artigos 1º e 2º da Lei n.º 8.137, de 1990.

A utilização dessas notas para justificar custos reduziu indevidamente o Lucro Real e a Base de Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido. Foram lavrados autos de infração para formalizar exigência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Imposto de Renda na Fonte (**processo n.º • 11065.003148/2008-23**) que deixaram de ser recolhidos em virtude do procedimento do contribuinte.

A conclusão posta na Informação Fiscal foi no sentido de que se procedesse à revisão de ofício dos atos que homologaram os pedidos de ressarcimento/compensação dos créditos relativos ao 1º e 2º trimestres de 2003, ao passo que os valores pendentes de apreciação não deveriam ser reconhecidos.

No dia 25 de setembro de 2008, foi emitido o despacho decisório da fl.762, pelo qual a Delegada da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo, diante dos fatos apontados no relatório fiscal, não reconheceu, sem o exame do mérito propriamente dito, o direito creditório pleiteado neste processo, relativo ao crédito presumido do IPI, do terceiro trimestre de 2003 e, por conseguinte, não homologou as compensações declaradas.

Irresignado, o contribuinte interpôs manifestação de inconformidade tempestiva (fls. 779/787, acompanhada de documentos), onde apresentou as razões que serão sintetizadas a seguir.

Inicialmente, alega que em virtude do princípio da 'presunção de inocência" a que se refere o art. 5º inc. LVII, da Constituição Federal, a Administração não poderia ter aplicado o art. 59 da Lei n.º 9.069, de 1995, deixando de reconhecer o direito creditório, antes que o Poder Judiciário houvesse proferido sentença penal condenatória sobre o fato apontado como fraudulento pela Fiscalização.

Por outro lado, entende que não cabe à Administração Tributária, integrante do Poder Executivo Federal, julgar se houve, ou não, prática de ato criminoso contra a ordem tributária, a teor do disposto no inc. XXXVII do mencionado dispositivo constitucional.

Invoca jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, transcrevendo ementa de Acórdão que teria manifestado entendimento no mesmo sentido por ele defendido.

Sustenta também que, de acordo com o princípio da tipicidade cerrada, que norteia o Direito Tributário Nacional, a pena aplicada aos que forem condenados pela prática de crimes contra a ordem tributária seria a perda dos incentivos fiscais de redução ou isenção, hipótese em que não se enquadraria o crédito presumido, o qual seria o ressarcimento econômico do custo dos tributos como forma de viabilizar as exportações.

Assim, a aplicação dessa norma a hipóteses que nela não estão previstas teria decorrido do uso da analogia, o que é inaceitável por violar o princípio da tipicidade cerrada e da legalidade estabelecidos pela ordem jurídica vigente.

Anexa cópia da impugnação interposta no processo administrativo n.º 11065.003148/2008-23, informando que deseja considerar seus argumentos como transcritos na presente impugnação.

Finaliza solicitando que sejam acatadas suas razões para o fim de ver reconhecido o direito creditório requerido e homologadas as compensações informadas.

É o Relatório.

O julgamento da manifestação de inconformidade resultou no Acórdão da DRJ de Porto Alegre/RS, cuja ementa segue colacionada :

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. PERDA DO INCENTIVO.

A prática de ato que configure crime contra a ordem tributária provoca, no ano-calendário- correspondente, a perda do incentivo do crédito presumido do IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a manifestante apresentou recurso voluntário a este CARF, repisando os argumentos de sua manifestação de inconformidade.

É o que bastava relatar.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

O recurso voluntário interposto atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF, portanto, deve ser aceito.

Antes da análise do mérito da questão, destacamos que a DRJ utilizou, como fundamento para considerar improcedente a manifestação de inconformidade, o artigo 59 da Lei n.º 9.069/1995, corroborando as razões de indeferimento do Despacho Decisório emitido pela Unidade de origem, como verificamos no seguinte excerto do voto condutor :

Inicialmente, deve-se referir que o enquadramento do caso no art. 59 da Lei n.º 9.069, de 1995, que é auto-aplicável, ao contrário do que pensa o requerente, não exige outra condição, além da simples prática de atos que configurem crime contra a ordem tributária, para que o contribuinte perca o direito aos incentivos fiscais, nem cogita de que o autuado seja condenado criminalmente e com antecedência, para só então retirar-lhe o direito aos incentivos fiscais.

Por conseguinte, para a perda do direito aos incentivos fiscais, basta a comprovação material da prática da infração, definida como crime contra a ordem tributária, motivo pelo qual a infração que conduz à perda dos incentivos não comporta dúvida, nem argumentação que possa alterar a tipicidade, bastando que o ilícito praticado pelo sujeito passivo tenha produzido o resultado exigido na lei.

.....
No caso concreto, foi exatamente isto que aconteceu, pois a perda do incentivo decorreu da constatação, em procedimento de auditoria, do fato de o contribuinte ter utilizado notas fiscais inidôneas em sua contabilidade, conforme sobejamente comprovado no processo n 11065.003148/2008-23, o que consiste em prática fraudulenta que se enquadra no art. 1º da Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990, como crime contra a ordem tributária.

Assim, em observância ao princípio da legalidade, ao qual a Administração Pública está vinculada, não restou à DRF em Novo Hamburgo outra alternativa, senão proceder à revisão de ofício dos atos que homologaram os pedidos de ressarcimento/compensação dos créditos relativos ao 1º e 2º trimestres de 2003, e indeferir os pedidos de ressarcimento/compensação em andamento, tendo em vista o claro comando do art. 59 da Lei 9.069, de 1995.

Esclareça-se também que, embora os fatos que motivaram a perda do benefício sejam caracterizados, em tese, como crime, conforme antes referido, no presente processo está se tratando apenas das suas consequências na área tributária, não havendo qualquer afronta ao princípio constitucional da presunção de inocência, garantia processual penal, que visa à tutela da liberdade pessoal.

Também verifica-se que a DRJ considerou o crédito presumido de IPI como incentivo fiscal de desoneração da carga tributária, vejamos o excerto :

É de se notar que a norma acima transcrita fala em incentivos e benefícios, estes sim, de isenção ou redução. Quanto aos primeiros (incentivos), são todos os previstos na legislação tributária, dentre eles o crédito presumido do IPI, para ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que tratam a Lei n 9.363, de 1996 e a Lei no 10.276, de 2001, cujo escopo é incentivar as exportações, pela desoneração dos produtos nacionais, daquelas contribuições, emprestando-lhes maior competitividade.

Conseqüentemente, basta que se verifique a prática de fraude para que ocorra a perda do crédito presumido do IPI, sendo descabidas as alegações do contribuinte quanto à suposta utilização de analogia, visto que não houve qualquer extensão da norma a casos não previstos.

O Despacho Decisório emitido pela Unidade de Origem teve como base o Relatório Fiscal elaborado pela autoridade fazendária (e-fls.680), do qual destacamos os seguintes pontos :

Em agosto de 2007, iniciamos procedimento fiscal junto a mencionada empresa, tendo como objetivo a verificação e análise, por amostragem, dos custos registrados em sua contabilidade, relativamente aos anos-calendário de 2003 e 2004, amparado no Mandado de Procedimento Fiscal n.º 10.1.07.00-2007-00388-9.

Encerrada a fiscalização, constatamos, conforme itens 4.1 (subitem 4.1.7), 4.2 (subitem 4.2.6), 4.3 (subitem 4.3.6) e 4.4 do Relatório de Ação Fiscal (cópia anexa ao presente processo), que as notas fiscais, supostamente emitidas por Claudionor Nogueira Torma (nos meses de junho de 2003 a dezembro de 2004) e Luiza Maria de Melo Aguiar (de janeiro a julho de 2003), em sua totalidade, e que várias notas de Jorge Alberto Meira dos Santos (nos meses de julho, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2003, março e junho de 2004), estavam eivadas de **falsidade ideológica**, não se prestando para comprovação de custos.

Em decorrência das irregularidades apontadas, lavramos Autos de Infração para cobrança de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre

o Lucro Líquido que deixaram de ser recolhidos pela fiscalizada pela redução indevida da base de cálculo destes tributos. Foi constituído, ainda, Auto de Infração para cobrança do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre os pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem causa. O Relatório do Trabalho Fiscal e os autos de infração lavrados encontram-se no processo n.º 11065.003148/2008-23.

Além disso, elaboramos Representação Fiscal para Fins Penais, conforme processo no 11065.003149/2008-78, unia vez que a utilização de notas fiscais, ideologicamente falsas, estaria configurando, em tese, crime contra a ordem tributária, nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei n.º 8137, de 27 de dezembro de 1990.

Em decorrência dos resultados apurados pela fiscalização empreendida, os Pedidos de Ressarcimento/Compensação de Crédito Presumido de IPI formulados pela empresa devem ser analisados à luz da legislação que rege a matéria.

III - CREDITO PRESUMIDO DE IPI - LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

O Crédito Presumido, de que trata a Portaria MF 33/97, instituído pela Lei n.º 9363, de 16 de dezembro de 1990, estabelece que a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus ao crédito presumido de IPI, como ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes nas aquisições de insumos utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação. **É, portanto, incentivo fiscal cujo escopo é o de incentivar as exportações pela desoneração dos produtos nacionais daquelas contribuições, emprestando-lhe maior competitividade.**

Da mesma forma que instituiu o Crédito Presumido, o Governo estabeleceu, em Lei Ordinária, artigo específico, abaixo transcrito, que trata das situações previstas em que a pessoa jurídica estará sujeita à perda de incentivos fiscais:

Lei n.º 9069, de 29 de junho de 1995:

Art. 59. A prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária (Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990), bem assim a falta de emissão de notas fiscais, nos termos da Lei n.º 8.546, 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.

IV - CONCLUSÃO

Tendo em vista que a fiscalizada utilizou notas fiscais ideologicamente falsas, relativamente aos anos-calendário de 2003 e 2004, conforme Relatório da Ação Fiscal, configurando crimes contra a ordem tributária, conforme artigos 1º e 2º da Lei 3137/90;

Considerando que a prática de atos que configurem crime contra a ordem tributária acarretará à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária, conforme o artigo 59 da Lei n.º 9069/95;

Opino pelo NÃO RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO dos Pedidos de Ressarcimento de Crédito Presumido de que trata a Portaria MF 38/97,

relativamente aos trimestres do ano-calendário de 2003, e do mês de janeiro de 2004, constante dos mencionados processos.

Percebe-se que a autoridade fiscal afirma que o crédito presumido de IPI é um *incentivo fiscal*. Em seguida, afirma que o artigo 59 da Lei n. 9.069/95 trata de perda de incentivos fiscais. Em seguida, coloca que foi apurado em procedimento fiscal anterior que a recorrente teria se utilizado de notas fiscais com falsidade material e ideológica, o que configura crime contra a ordem tributária, apto a ensejar a perda do incentivo fiscal, nos moldes do citado artigo 59 da Lei n. 9.069/95.

Ou seja, a única razão para o indeferimento dos pedidos de ressarcimento cumulados com a compensação de tributos é a aplicação ao caso do artigo 59 da Lei n. 9.069/95, para fundamentar a perda do direito ao crédito presumido de IPI. A impossibilidade de utilização desse dispositivo ao caso concreto é objeto da defesa.

A questão discutida nos presentes autos já foi objeto de inúmeras decisões deste CARF, em processos que apresentam como parte justamente o sujeito passivo ora recorrente.

Com efeito, desde 2016 são reiteradas as decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais dando razão às alegações da recorrente.

Pela didática apresentada em sua redação, quanto à natureza jurídica do crédito presumido do IPI, tese que também coadunamos, adotamos como razões de decidir os fundamentos colocados pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres no Acórdão 9303-003.495, a seguir transcrito:

O primeiro ponto defendido pela recorrente é quanto à natureza jurídica do crédito presumido de IPI. Segundo seu entendimento, não seria um incentivo ou benefício de redução ou isenção tributária, motivo pelo qual não seria aplicável o disposto no art. 59 da Lei nº 9.069/95. O segundo argumento utilizado pela recorrente é quanto à necessidade de uma decisão judicial transitada em julgado para fins de perda do crédito presumido motivada pela prática de crime contra a ordem tributária.

A matéria a ser enfrentada aqui já foi objeto de reiterados exames por esta instância, tendo sido acolhido o primeiro dos argumentos do recurso especial.

Peço vênia, nesse ponto, para transcrever excerto das abalizadas considerações expendidas pelo i. Júlio César Alves Ramos, no voto condutor do Acórdão nº 9303-001.603, de 30 de agosto de 2011, que adoto como minhas as razões de decidir:

Deveras, a possibilidade de incluir o crédito presumido entre as hipóteses tratadas na Lei 9.069 exige, a meu ver, a aceitação de uma das duas seguintes hipóteses.

Primeira, a de que ele constitui uma isenção ou redução de tributo.

A segunda, que parece ter sido a que prevaleceu no voto condutor, a de que a locução “de redução ou isenção” apenas se refira ao vocábulo benefício. Desse modo, qualquer incentivo fiscal seria alcançado pelo dispositivo.

Não partilho nenhuma das duas.

Em primeiro lugar, a equiparação do crédito presumido a uma redução de tributo não me parece possível na medida em que tal redução só se pode dar ou por uma redução da base de cálculo ou de sua alíquota. Não se precisa de grande esforço para perceber que o crédito presumido não promove nem uma nem outra. Com efeito, tanto com respeito às contribuições que lhe originam como no IPI, no qual ele é implementado, não se processa redução alguma.

Isso porque, tanto a base de cálculo quanto a alíquota permanecem as mesmas e é o mesmo o montante do tributo calculado pelo sujeito passivo. O que se faz é conceder um crédito que é sempre utilizado para compensar o IPI devido, cujo montante continua sendo calculado da mesma forma. Tal compensação, como se sabe, não mutila a regra de cálculo do imposto; ao contrário, corresponde a um pagamento (art. 127 do Decreto 4.544/2002) inclusive para efeito de contagem do prazo decadencial.

Por isso mesmo, a circunstância que permite o seu ressarcimento em dinheiro – ausência de IPI a recolher – em nada decorre da própria figura do crédito presumido.

Concluo, assim, que o crédito presumido não é um benefício de redução de tributo.

A segunda premissa é de que há substancial diferença entre a figura do incentivo e a do benefício que permite que a qualificação presente no artigo legal apenas alcance o segundo. Desse modo, todo e qualquer incentivo fiscal poderia ser cassado desde que comprovada a ocorrência prevista no ato legal. E sendo o crédito presumido um incentivo fiscal destinado a estimular as exportações, como indene de dúvidas o é, estaria abrigado pelo artigo em discussão.

Também a essa corrente não adiro. É que a pretendida distinção, quando encontrada na doutrina, diz quase sempre respeito a uma possível necessidade de contrapartida do particular, caracterizadora do incentivo, e não requerida no benefício. Nesse sentido, benefício seria mera benesse concedida a dado ente sem

que se exija em troca a realização de uma específica atividade que o Poder Público vise fomentar.

Por evidente, em Estados Democráticos de Direito, a concessão de tal tipo de benesse há de ser repudiada e não é por outro motivo, a nosso ver, que essa corrente é francamente minoritária na doutrina. Sem sombra de dúvidas, o mais comum tem sido o uso das expressões como perfeitos sinônimos.

O que se tem procurado na doutrina é estabelecer uma taxonomia das formas desonerativas de tributos, chamadas indistintamente ora de incentivos fiscais, ora de benefícios fiscais. E se tem caminhado na direção de reconhecer que todas as que tenham por mote induzir, encorajar, estimular a realização de atividade promotora do bem comum podem ser enquadradas como tais.

Como espécies, assinalam os doutrinadores as figuras da anistia, da remissão, da isenção, da redução de tributo (seja da alíquota ou da base de cálculo), o diferimento, a instituição de créditos (fictos, prêmio, presumido etc) e os subsídios. Modalidades todas do gênero incentivo (ou benefício), guardam em comum a existência de renúncia fiscal, mas distinguem-se pela sua forma de implementação. Semelhante categorização foi encampada no direito positivo.

Com efeito, dispõe o artigo 14 da Lei Complementar nº 101 (Lei de Responsabilidade Fiscal):

Seção II Da Renúncia de Receita

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

Como se vê, a figura do crédito presumido aí aparece em pé de igualdade à isenção e à redução de tributo e ambas ao lado de “outros benefícios” geradores de renúncia fiscal.

A mesma discriminação se pode encontrar no artigo 150, § 6º da Carta Magna:

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g

Destarte, estando o crédito presumido hodiernamente enumerado em pé de igualdade – tanto na doutrina como no direito positivo –, como espécie desonerativa própria, às figuras citadas com exclusividade na Lei 9.069 (que, aliás, lhe é anterior) não parece possível nem a elas equipará-lo nem distinguir de tal modo entre incentivo e benefício que permita ver alcançada pela norma toda e qualquer forma de incentivo e, quanto aos benefícios, apenas aqueles de redução ou isenção.

Impõe-se por isso a conclusão de que, mesmo tendo havido efetivamente a prática de ato que configure crime, na forma citada na Lei 9.069/95, isso não obsta o aproveitamento do incentivo fiscal de crédito presumido instituído pela Lei 9.363/96.

Adotando o entendimento brilhantemente trazido pelo Conselheiro Júlio César Alves Ramos, concluo que a natureza jurídica do crédito presumido de IPI não se enquadra como aquele incentivo e benefício de redução ou isenção previstos no art. 59 da Lei 9.069/1995.

O crédito presumido enquadra-se como um incentivo creditício, não alcançado pela norma em questão.

Quanto à necessidade de trânsito em julgado para considerar a perda do incentivo creditício, embora a questão meritória já esteja superada no ponto anterior, reproduzo excertos de minha Declaração de Voto no Acórdão 9303-01.258, situação em que me manifestei acerca da matéria:

“O apelo Fazendário gira em torno da questão pertinente à perda de incentivos fiscais por aqueles que tenham praticado atos que configurem crime contra a ordem tributária. A relatora entendeu que essa perda somente ocorreria se o sujeito passivo for condenado, por sentença penal transitada em julgado.

Desse posicionamento ousou, com as devidas considerações, divergir, pelas razões seguintes. A pedra angular desta questão resume-se a entender o alcance da expressão: prática de atos que configurem crime contra a ordem tributária, trazida na parte inicial do art. 59 da Lei 9.069/1995.

Segundo a relatora, essa expressão requer condenação judicial do infrator, com trânsito em julgado, para que os atos ilícitos por ele praticados configurem crime contra a ordem tributária. A meu sentir, esse entendimento restringe o alcance da norma onde o legislador não restringiu.

A lei, em momento algum, exige manifestação judicial como pré-requisito para aplicação da norma sob exame. De outro lado, ao contrário do alegado pela nobre relatora, para que determinada conduta possa ser configurada como crime (fato típico e antijurídico), basta que se adéque a um tipo penal e não esteja ao abrigo de uma das excludentes de ilicitudes – legítima defesa, estado de necessidade, estrito cumprimento de dever legal e exercício regular de direito, conforme art. 19 do Código Penal.

Por demais óbvio, que, dada a natureza da infração tributária, essas excludentes de ilicitudes jamais vão estar presentes.

Assim, toda vez que a conduta praticada pelo sujeito passivo estiver tipificada penalmente, como é o caso da dos autos, o ato por ele praticado necessariamente, configurará crime, que, para efeitos de aplicação da sanção penal deve ser apurado na instância própria, in casu, no Poder Judiciário, enquanto os efeitos administrativos e tributários da conduta proibida do sujeito passivo devem ser apurados no contencioso administrativo.

Merece ser aqui lembrado que a responsabilidade por infrações à legislação tributária ou administrativa não está jungida à sorte da seara penal, de modo que a sanção de natureza administrativa ou tributária independe do resultado do processo criminal, salvo se neste houver absolvição motivada na negativa de autoria ou inexistência do fato imputado.

Afora essas duas hipóteses, há absoluta independência entre a responsabilidade, penal, tributária e administrativa. Não por outro motivo que o legislador, ao vedar a fruição de benefício fiscal a quem tenha praticado ato que configure crime contra a ordem tributária não exigiu condenação penal, sequer condicionou a abertura de processo criminal, exigiu apenas que a conduta proibida se adéque a qualquer do tipo penal previsto na lei 8.137/1991.

Repare que se a intenção do legislador fosse a de vincular a restrição trazida no mencionado art. 59, transcrito linhas abaixo, ao resultado do processo penal, a lei teria, ao invés de exigir conduta que configure crime, exigido a condenação penal por crime contra a ordem tributária. Neste caso, predita restrição seria efeitos da condenação, e como tal, haveria de vir, necessariamente, expressa na lei, o que não é, absolutamente, o caso sob exame.

Art. 59 - A prática de atos que configurem crime contra a ordem tributária (Lei n.º 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 a pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária.

Assim, não vejo como exigir-se, para aplicação da norma veiculada no dispositivo acima citado, condenação penal passada em julgado, quando o legislador sequer a condicionou à instauração de processo criminal.”

Por último, mas não menos importante, cabe ressaltar que o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que o termino do processo administrativo é condição de procedibilidade para o criminal, e não o contrário.

Ora, se para se iniciar o processo penal exige-se o termino do administrativo, como então pretender-se que o administrativo só possa começar quando houver transito em julgado do criminal? Se assim fosse, estar-se-ia diante de urna infundável tautologia, ou como se diz na linguagem figurada, "o cachorro correndo atrás do seu próprio rabo".

Desta feita, nos casos de incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária, a restrição trazida no art. 59 transcrito linhas acima aplica-se, independentemente, de haver ou não condenação penal daquele beneficiário que tenha praticado atos que configurem crime contra a ordem tributária.

Portanto, a motivação adotada no ato administrativo que negou os créditos pleiteados pela recorrente não procede.

O mesmo entendimento foi adotado nas seguintes decisões :

- Acórdão 9303-003.855, de 17 de maio de 2016, tendo como relator o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho,
- Acórdão n. 9303-005.426, proferido em sessão de 25 de julho de 2017, sob relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza,
- Acórdão nº 3402-007.763, de 24 de setembro de 2020, proferido pela 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, sob relatoria da Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz

Cumprе realçar a necessidade de observância das decisões proferidas pelo CARF nos supra citados acórdãos, uma vez que o Novo Código de Processo Civil, cuja aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal agora é expressa (artigo 15), determina em seu artigo 926 que “os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.”

É por essa razão inclusive que, como tem decidido este Conselho, entendo que este não é o local nem o momento para se averiguar o montante dos créditos pleiteados.

Na realidade, uma vez superada a questão da aplicação do artigo 59 da Lei 9.069/95, única razão adotada pelo despacho decisório e pelo Acórdão DRJ, para indeferir o pleito de ressarcimento, seus demais requisitos devem ser avaliados pela autoridade fiscal da Unidade de origem.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a inaplicabilidade do artigo 59 da Lei n. 9.069/95 para a perda do crédito presumido de IPI, e determinando o retorno dos autos para a DRF, para que examine e profira decisão sobre os demais requisitos do pedido de ressarcimento que lhe foi formulado.

É o meu voto

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini