



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13056.000583/2002-45
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-015.656 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de agosto de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AGRO LATINA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/02/2002 a 30/06/2002

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

Conforme art. 59 da Lei nº 9.069/95, a prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária (tipificados na Lei nº 8.137/90) acarretará à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária. O Crédito Presumido de IPI na exportação (Leis nºs 9.363/96 e 10.276/2001) é um benefício/incentivo fiscal, desonerando as exportações e levando a que mais indústrias se instalem no território nacional, que implica, diretamente, na redução do saldo a recolher do IPI, apurado na escrita fiscal, e, mesmo que indiretamente, na redução da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep incidentes na cadeia produtiva - levando ainda, quando acumulado saldo credor do IPI no trimestre calendário, à possibilidade de ressarcimento em espécie ou de compensação com outros tributos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. Nos termos da Portaria CARF nº 107, de 04/08/2016, tendo em conta que a relatora original, Conselheira Liziane Angelotti Meira, não mais compõe a CSRF, foi designado pelo Presidente de Turma de Julgamento como redator *ad hoc* para este julgamento o Conselheiro Rosaldo Trevisan. Nos termos do art. 110, § 6º, do Anexo II do RICARF, o Conselheiro Régis Xavier Holanda não votou neste julgamento, por ter sido colhido o voto da Conselheira Liziane Angelotti Meira na sessão de 13/06/2024.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Redator *Ad Hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 648 a 655) contra o Acórdão nº 3402-007.763, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 637 a 645), sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. NATUREZA JURÍDICA. PERDA DO INCENTIVO. REQUISITOS.

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. Dessarte, não é cabível a utilização do artigo 59 da Lei nº 9.069/95 para fundamentar a perda do direito ao crédito em questão.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 687 a 692), a PGFN defende que, sendo o Crédito Presumido de IPI na exportação, da Lei nº 9.363/96, um incentivo fiscal, ele se enquadraria no art. 59 de Lei nº 9.069/95, que prevê a perda “dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária” se configurada a prática de atos que configurem crime contra a ordem tributária da Lei nº 8.137/90, como é o caso.

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 661 a 667).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator *Ad Hoc*.

Como redator *ad hoc*, sirvo-me das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pela relatora original no diretório oficial do CARF.

Assim, tanto a ementa quanto o relatório e o voto a seguir foram retirados da pasta “T” da 3ª Turma da CSRF, sendo o voto proferido pela Conselheira Liziane Angelotti Meira na

sessão de 13/06/2024. Naquela ocasião, após o voto da relatora original quanto ao conhecimento e mérito de ambos recursos, houve pedido de vista, conforme registrado em Ata:

Vistas ao Conselheiro Rosaldo Trevisan. A relatora votou pelo conhecimento e pelo provimento do recurso. Nesse momento foi solicitada a vista. Presidiu a sessão a Conselheira Liziane Angelotti Meira. O processo retornará à pauta em julho de 2024. Fez sustentação, pelo Contribuinte, o advogado Marcelo Cavalcanti de A. de Freitas e Castro, OAB/RJ 129.036.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa-se a reproduzir, na íntegra, o voto da Conselheira Liziane Angelotti Meira, relatora original, a seguir:

Voto da Cons. Liziane Angelotti Meira, proferido em 13/06/2024

Do Conhecimento

Quanto ao **conhecimento**, a divergência, no Acórdão paradigma admitido, nº 1101-00.617, de 20/10/2021, é evidente, na própria ementa, pelo que, preenchidos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Período de apuração: 15/03/1999 a 26/05/1999 Ementa: FALTA DE INDICAÇÃO DO FUNDAMENTO LEGAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. Válido o lançamento se a descrição dos fatos permite ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe foi imputada. PERDA DE INCENTIVOS FISCAIS. Consoante dispõe o art. 59 da Lei nº 9.069/95, a prática de atos que configurem crime contra a ordem tributária acarreta a perda de incentivos previstos na legislação tributária, dentre os quais o crédito presumido do IPI (Lei nº 9.363/96), por se tratar de incentivo fiscal à exportação, no ano-calendário respectivo.

Do Mérito

No **mérito**, aqui está em análise o enquadramento do Crédito Presumido de IPI na exportação, da Lei nº 9.363/96, no 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.

Colaciono decisão desta turma pela perda do Crédito Presumido, no Acórdão nº 9303-011.279, de 17/03/2021, de relatoria do ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/09/2005

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO. PRÁTICA DE ATOS QUE CONFIGURAM CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. PERDA DO INCENTIVO, INDEPENDENTEMENTE DE SENTENÇA JUDICIAL CONDENATÓRIA TRANSITADA EM JULGADO.

Conforme art. 59 da Lei nº 9.069/95, a prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária (tipificados na Lei nº 8.137/90), independentemente de sentença judicial condenatória transitada em julgado, acarretará à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou

isenção previstos na legislação tributária. Ainda que o Crédito Presumido de IPI na Exportação, para fins de ressarcimento PIS/Cofins incidentes na cadeia produtiva (Lei nº 9.363/96 e nº 10.276/2001) não tenha natureza específica de benefício fiscal de redução ou isenção do imposto, na primeira implica, por influenciar no saldo decorrente do confronto dos créditos com os débitos escriturados no período de apuração, dentro da sistemática “imposto contra imposto” (compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores), adotada, já a nível constitucional, para dar efetividade ao princípio da não-cumulatividade.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Julgamento iniciado em janeiro/2021.

Transcreve-se aqui as pertinentes considerações do Voto Condutor daquele Acórdão, como razões de decidir:

O Crédito Presumido de IPI na exportação (Leis nºs 9.363/96 e 10.276/2001) foi criado com o objetivo de **desonerar as exportações dos tributos incidentes na cadeia produtiva (no caso, PIS/Cofins)**, ainda que de forma presumida (pois cada produto exportado tem uma cadeia produtiva distinta, na qual incidem as contribuições com menor ou maior reflexo no custo), para aumentar a competitividade dos produtos nacionais no mercado globalizado – ou, ao menos, buscar uma maior equiparação.

Trata-se de um benefício ou de um incentivo fiscal ?? Uns dizem que benefício e incentivo fiscal são sinônimos, outros que o primeiro é gênero e o segundo espécie. Para mim, existe efetivamente uma sutil diferença: exemplo de benefício seria não cobrar a Cofins de Instituições Benéficas de Assistência Social, enquanto que exemplo de incentivo seria conceder um crédito presumido de ICMS para que uma indústria venha a se instalar em seu Estado ou de IPI para que montadoras de automóveis invistam mais em tecnologia.

A meu ver, o Crédito Presumido de IPI é uma **conjunção de ambos**: incrementa a exportação, por tornar as empresas mais competitivas (**benefício**), e leva a que mais empresas que têm o intuito de exportar aqui invistam (**incentivo**).

De toda forma, o reflexo positivo atinge o País, e isto é que se buscou com a sua introdução, conforme já dito.

Digressões à parte, o dispositivo legal aqui sob análise fala, indistintamente, em “incentivos e benefícios”, então, o que efetivamente importa é se são, ou não, incentivos ou benefícios de **redução ou isenção** de tributos.

A isenção é forma de exclusão do crédito tributário, conforme art. 175, I, do Código Tributário Nacional.

Ocorre o fato gerador ?? Muitos entendem que não, o que “equipararia” isenção a não-incidência, ao contrário do que defende o STF (teoria “clássica” da isenção), posicionamento com o qual comungo plenamente.

Quanto à redução, é figura que, pela própria denominação, não demanda análise mais acurada.

Pois bem.

Já vimos que o Crédito Presumido de IPI na exportação, na realidade, “não é de IPI”, prestando-se ao ressarcimento PIS/Cofins incidentes nas etapas da cadeia produtiva. Por que então ele entra na apuração do imposto ?? Para “compartilhar” com Estados e Municípios o ônus desta renúncia fiscal, já que mais da metade da arrecadação do IPI é a eles distribuída, por determinação constitucional.

Sendo ele escriturado como crédito, **efetivamente reduz o saldo a pagar** ao final do período de apuração, decorrente da sistemática “imposto contra imposto” (compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas

anteriores), adotada, já a nível constitucional, para dar efetividade ao princípio da não-cumulatividade.

Se o crédito for maior que o débito, naquele período, resultará até em saldo credor a ser transferido para o período seguinte (com a possibilidade de **ressarcimento** do acumulado ao final do trimestre-calendário).

Isenção, então, certamente não é.

E redução ?? Até a “**extrapola**”, quando se gera saldo credor passível de ressarcimento, em espécie ou via compensação com outros tributos. Quando se trata de norma que envolve incentivos fiscais (ou de norma que trata de crimes), a interpretação precisa que ser mais que literal e isto, certamente, me levou a concordar com a tese de que a norma não se aplica a um incentivo creditício. No entanto, reconsiderando, vejo que o valor devido do IPI não é simplesmente o destacado na Nota Fiscal, mas sim o resultante do confronto, em um determinado período de apuração, entre os débitos e os créditos registrados na escrita fiscal. Daí, entendo **que é aplicável**, sim, ao Crédito Presumido de IPI na Exportação, das Leis nºs 9.363/96 e 10.276/2001, o art. 59 da Lei nº 9.069/95.

O Crédito Presumido de IPI na exportação foi criado – ainda que com menor impacto na redução dos tributos, para substituir o Crédito-Prêmio de IPI do art. 1º do Decreto-lei nº 491/69, e cuja extinção (por anos discutida, no Judiciário) foi “sacramentada” com o não restabelecimento pela Lei nº 8.402/92.

O Crédito-Prêmio de IPI era calculado sobre as saídas – inicialmente sobre as alíquotas da TIPI do produto exportado, limitada a 15 %, depois com base na Tabela CIEIX, e ainda passando a ser pago em dinheiro (crédito em conta, no Banco do Brasil), e não mais na forma de crédito do imposto.

Da mesma forma que o Crédito Presumido, o Crédito-Prêmio tinha a finalidade de não “exportar tributos”, que permeia diversos incentivos/benefícios, em especial as imunidades nas exportações.

O cálculo sobre as saídas – e depois ainda sobre uma Tabela de órgão do Executivo, gerava uma distorção, em muitos casos, pois não tinha qualquer relação com a carga tributária incidente na cadeia produtiva (entradas), o que inclusive levou à determinação da extinção dos benefícios desta natureza na “Rodada Tóquio” do GATT (Acordo Geral de Tarifas e Comércio) de 1979, extinção esta levada a efeito, de forma gradual, inicialmente no Decreto-lei nº 1.658/79.

O Crédito Presumido de IPI, ao contrário, é sobre as entradas, mas o objetivo é o mesmo: ressarcir a carga tributária (ainda que de forma presumida) incidente sobre a cadeia produtiva dos produtos exportados, equiparando/aumentando a competitividade no cenário internacional.

Cumprе trazer entendimento adotado pelos tribunais Superiores

RECURSO ESPECIAL Nº 1.111.148 - SP (2009/0024291-3)

(...)

3. A terceira orientação é no sentido de que o benefício fiscal foi extinto em 04.10.1990, por força do art. 41 e § 1º do ADCT, segundo os quais "os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios **reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis**", sendo que "considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos fiscais que não forem confirmados por lei". Entendeu-se que a Lei 8.402/92, destinada a restabelecer incentivos fiscais, confirmou, entre vários outros, o benefício do art. 5º do Decreto-Lei 491/69, mas não o do seu artigo 1º. Assim, tratando-se de incentivo de

natureza setorial (já que beneficia apenas o setor exportador e apenas determinados produtos de exportação) e não tendo sido confirmado por lei, o crédito-prêmio em questão extinguiu-se no prazo previsto no ADCT 4. Prevalência do entendimento segundo o qual o crédito-prêmio do IPI, previsto no art. 1º do DL 491/69, não se aplica às vendas para o exterior realizadas após 04.10.90.

STF RE nº. 577.348-5/RS

O Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, como se sabe, foi instituído pela Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964. Depois de criado, objetivando estimular as exportações, o Governo editou o Decreto-Lei 491, de 5 de março de 1969, que permitia, às empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados, “a título de estímulo fiscal”, o ressarcimento de tributos pagos internamente mediante a constituição de créditos tributários sobre suas vendas ao exterior. O referido incentivo fiscal passou a ser conhecido como “crédito-prêmio”.

(...)

VIII. Natureza setorial do crédito-prêmio

Passo, agora, à análise do art. 41, § 1º, do ADCT. De acordo com esse dispositivo, os incentivos fiscais de natureza setorial instituídos antes da promulgação da nova Constituição somente seriam mantidos caso fossem confirmados, dentro do prazo de dois anos, nos três níveis político-administrativos da Federação, mediante a edição de lei própria.

(...)

A leitura atenta dos debates levados a efeito na Assembléia Nacional Constituinte mostra, claramente, que o desiderato dos legisladores magnos, ao elaborarem o art. 41 do ADCT, foi rever todos os incentivos fiscais vigentes à época, com exceção daqueles de caráter regional.

(...)

Dessa manifestação, é possível concluir que o espírito da lei de transição constitucional foi justamente permitir o reexame de todos os incentivos fiscais concedidos antes da promulgação da Constituição de 1988, salvo os de cunho regional, como aqueles concernentes à SUDAM e SUDENE, entre outros, cuja razão de ser encontra respaldo no art. 3º, II, do Texto Magno.

Mesmo que se atribua um sentido mais literal à expressão “incentivos fiscais de natureza setorial”, contida no dispositivo constitucional transitório, ainda assim, o crédito-prêmio do IPI estaria nela contemplado.

(...)Destarte, não vejo como deixar de concluir que o crédito-prêmio, instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei 491/1969, configura típico incentivo fiscal de natureza setorial, visto que foi, inequivocamente, direcionado à ampliação das exportações do setor industrial. A própria Exposição de Motivos do Decreto-Lei 491/1969, assenta que o seu objetivo era o de “aperfeiçoar e ampliar os mecanismos de estímulo à exportação de produtos manufaturados. Dada a importância da exportação no processo de desenvolvimento nacional, impõe-se adotar, com urgência, medidas suficientemente vigorosas capazes de induzir o sistema empresarial a capacitar-se na disputa do mercado internacional.”

Dessarte, é de se concluir que o Crédito Presumido de IPI na exportação se trata de um incentivo/benefício de redução de tributos – diretamente, na apuração do saldo a recolher do IPI, e, mesmo que indiretamente, quanto à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep incidentes sobre a cadeia produtiva – levando ainda, quando acumulado saldo credor do IPI no trimestre calendário, à possibilidade de ressarcimento em espécie ou compensação com outros tributos. Ou seja, estamos diante de um “incentivo/benefício de redução previsto na legislação

tributária”, e, no caso de cometimento de crime contra a ordem tributária, perder-se-á, conforme previsto no art. 59 da Lei nº 9.069/95.

Conclusão

À vista do exposto, voto por **dar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan (voto da Cons. Liziane Angelotti Meira)