



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13056.000610/2003-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-001.858 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2013
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO
Recorrente Agro Latina Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

DESPACHO DECISÓRIO. REVISÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. Administração pública tem o poder de revogar seus atos, quando por razões de interesse público, decorrentes de fato supervenientes ou por entender que possuem vícios.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. PERDA DO INCENTIVO. O crédito presumido de IPI é um incentivo fiscal. 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.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. As conselheiras Nanci Gama e Andréa Medrado Darzé votaram pelas conclusões.

LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente.

(assinado digitalmente)

ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO - Relator.

EDITADO EM: 24/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Andréa Medrado Darzé, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Almeida Filho e José Fernandes do Nascimento.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário visando a reforma do acórdão nº 10-29.288 da 3ª Turma da DRJ/POA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

De acordo com o relatório da decisão recorrida se pode observar que:

O estabelecimento acima identificado requereu o ressarcimento do crédito presumido do IPI, autorizado pela Lei n.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 segundo trimestre de 2003, no valor de R\$ 1.391.956,61, por meio de diversos Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação formalizadas em meio magnético e papel, no montante de R\$1.287.718,80.

Os pedidos foram objeto de análise sumária e emissão de despacho (fls. 385/386), no qual foi autorizada a compensação até o limite do crédito pleiteado, com posterior encaminhamento do processo à Safis, para fiscalização. Tal compensação foi efetivada em 31/08/2004.

Na sequência, foi emitido o Relatório Fiscal das fls. 506 a 517, e a Informação Fiscal de fl. 518 a 522 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.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. 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 1.º e 2.º da Lei nº 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 nº 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 1.º e 2.º trimestres de 2003, ao passo que os valores pendentes de apreciação não deveriam ser reconhecidos.

No dia 25 de setembro de 2008, diante dos fatos apontados no relatório fiscal, foi emitido o despacho decisório da fl. 526, pelo qual a Delegada da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo:

a) não reconheceu o direito ao crédito presumido do IPI relativo ao 2º trimestre de 2003;

b) homologou por disposição legal as compensações dos débitos constantes em Declarações de Compensação protocolizadas até 15/10/2003, com fulcro no art.

74, § 5., da Lei nº 9.430, de 1996;

c) não homologou as compensações declaradas após 15/10/2003, determinou o seu cancelamento e a cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Irresignado, o contribuinte interpôs manifestação de inconformidade tempestiva (fls. 538 a 548, acompanhada de documentos), onde apresentou as razões que serão sintetizadas a seguir.

Preliminarmente, alega a nulidade do ato administrativo que anulou o despacho decisório que havia homologado as compensações, argumentando que a revisão proposta pelo AFRFB tem por base o art. 149, VIII, do Código Tributário Nacional, dispositivo que prevê a revisão de ofício do lançamento tributário. Entretanto, nesse caso não se trata de revisão de um lançamento, mas sim de homologação expressa de compensações efetuadas pela recorrente.

A seguir, alega que em virtude do princípio da "presunção de inocência" a que se refere o art. 5., inc. LVII, da Constituição Federal, a Administração não poderia ter aplicado o art. 59 da Lei nº 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 ótica 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 nº 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 anulado o despacho decisório da DRF em Novo Hamburgo, por falta de previsão legal para rever de ofício a compensação já homologada expressamente, ou, se assim não for, que se reforme o referido despacho para reconhecer o direito ao crédito presumido, homologando-se, por inteiro as compensações efetivadas.

Após analisar a impugnação, decidiu a DRJ pela improcedência da manifestação de inconformidade nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/06/2003

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade do despacho decisório prolatado em decorrência de revisão de ofício do ato que reconheceu crédito presumido de IPI e homologou compensações, pois a Administração pode e deve rever de ofício seus atos, quando se verificar que estão eivados de vício de ilegalidade.

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

Em recurso voluntário a contribuinte alega que:

- a) Industrializa e comercializa couro para o mercado interno, e assim faz jus ao crédito presumido o que motivou o pedido de ressarcimento, o qual foi indeferido sob o argumento de utilização de notas fiscais falsas;
- b) É nulo o ato administrativo que revogou o despacho decisório, o qual havia homologado as compensações, pois não se trata de revisão de lançamento e sim de homologação expressa de compensações;
- c) Como o crédito presumido de IPI não é um incentivo ou benefício de redução ou isenção tributário, assim não há razão para aplicar o art. 59 da lei nº 9.069/95;
- d) Empresas tributadas pelo lucro real, que não precisam do crédito presumido para se ressarcir dos tributos pagos nas etapas anteriores, assim não perdem o direito ao ressarcimento destes créditos, mesmo que condenadas por crimes contra ordem tributária;
- e) Não se poderia deixar de reconhecer o direito creditório, com fundamento em crime contra ordem tributária, antes de posicionamento judicial sobre o tema, em atenção ao princípio da presunção de inocência, pois seria necessária a sentença penal condenatória;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho

Conheço do presente recurso por ser tempestivo e tratar de matéria de competência da terceira sessão.

Preliminar – Nulidade do Despacho decisório

Como demonstrado no relato acima a recorrente, após requerer o ressarcimento/declaração de compensação de crédito de IPI com base na lei nº. 9.363/1996, para ser restituído o PIS/PASEP e a COFINS, teve seu pedido deferido através de despacho de fls. 401/404, sendo autorizada a compensação observando o limite do crédito pretendido, entretanto, após relatório fiscal que identificou “*crime contra ordem tributária*”, a fiscalização considerou ilegítimo crédito presumido de IPI, com fundamento no art. 59 da lei nº. 9.069/1995, e concluiu pela revisão de ofício dos atos que haviam homologado o pedido de ressarcimentos.

Essa revisão de ofício é o objeto desta análise preliminar, pois segundo o recorrente o ato é nulo.

Ora, administração pública tem o poder de revogar seus atos, quando por razões de interesse público, decorrentes de fato supervenientes ou por entender que possuem vícios.

O professor Hely Lopes Meirelles, ao expor sobre a revogação dos atos administrativos, assim expõe:

“A revogação funda-se no poder discricionário de que dispõe a Administração para rever sua atividade interna e encaminhá-la adequadamente à realização de seus fins específicos. Essa faculdade revogadora é reconhecida e atribuída ao Poder Público, como implícita na função administrativa. É, a nosso ver, uma justiça interna, através da qual a Administração ajuíza da conveniência, oportunidade e razoabilidade de seus próprios atos, para mantê-los ou invalidá-los segundo as exigências do interesse público, sem necessidade do contraditório.”¹

Ressalte-se, como já apontado na decisão recorrida, que o art. 53 da lei nº. 9.784/99, estabelece que a administração pode anular seus atos, ao observar a presença de vício de legalidade ou até mesmo por conveniência ou oportunidade.

Assim, identificado um suposto crime contra a ordem tributária, após o reconhecimento do crédito, não há nulidade no ato administrativo que reviu o despacho decisório que havia homologado as compensações.

MÉRITO

O primeiro ponto levantado pelo recorrente é que o artigo 59 da lei nº. 9.069/95 não se aplica ao caso em tela, sob o argumento de que o crédito presumido não seria um incentivo, benefício de redução ou isenção tributária. O art. 59 da lei nº. 9.069/95, assim disciplina:

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 norma acima define a perda dos incentivos fiscais e benefícios de redução e isenção, previstos na legislação tributária, portanto resta analisar qual a natureza do crédito presumido de IPI, para identificar se a prática de crime contra ordem tributário obsta sua fruição.

A lei nº 9.363/96 estabelece o crédito presumido de IPI para fins de ressarcimento da COFINS e PIS/PASEP ao definir em seu art. 1º² que empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais terá direito a crédito presumido do Imposto sobre

¹ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 183.

² Lei nº 9.363/96 - Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

produtos industrializados, com o ressarcimento das contribuições que incidam sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo.

Percebe-se que a lei nº. 9.363/96 procurou incentivar as exportações de produtos industrializados, desonerando o contribuinte da incidência, no mercado interno, das contribuições (PIS e COFINS) incidentes nas operações que antecedem a exportação.

Assim, como tais operações não são imunes nem isentas, foi criado o crédito presumido para reduzir a carga tributária, e observando que se trata de produtos industrializados o crédito foi destinado ao IPI.

É oportuno citar a visão de Geraldo Ataliba e José Artur Lima Gonçalves sobre incentivos fiscais:

Os incentivos fiscais manifestam-se, assim sob várias formas jurídicas, desde a forma imunitória até a de investimentos privilegiados, passando pelas isenções, alíquotas reduzidas, suspensão de impostos, manutenção de créditos, bonificações, créditos especiais e outros tantos mecanismos, cujo fim último é, sempre, o de impulsionar ou atrair, os particulares para a prática das atividades que o Estado elege como prioritárias, tornando, por assim dizer, os particulares em participantes e colaboradores da concretização das metas postas como desejáveis ao desenvolvimento econômico e social por meio da adoção do comportamento ao qual são condicionados³

Vê-se, portanto, que o crédito presumido de IPI visa incentivar as exportações, assim não há como afastar a norma do art. 59 da lei nº. 9.069/95, apenas com argumento de que o crédito presumido não seria um incentivo fiscal.

O outro ponto levantado pela Recorrente é quanto à necessidade de posicionamento judicial para ser reconhecido o crime contra a ordem tributária.

Inicialmente, é oportuno observar os fatos que ensejaram a perda dos benefícios fiscais, demonstrados através das conclusões da informação fiscal (fls. 490/495) nos seguintes termos

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 1.º e 2.º da Lei 8137/90;

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 nº 9069/95;

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

³ ATALIBA, Geraldo, GONÇALVES, José Artur Lima. Crédito-prêmio de IPI – direito adquirido – recebimento em dinheiro. Revista de Direito Tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 55, p. 167, em 25/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por L

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

Segundo a art. 59 da lei nº 9.069/95, praticar atos que “*configurem crimes contra ordem tributária*”, acarreta a perda dos incentivos e benefícios fiscais. Portanto, é necessária, a presença dos elementos do tipo penal para se alcançar a hipóteses de perda dos incentivos, pois o caso dos autos é hipótese de crime fiscal e não apenas de ilícito tributário, ensejando assim atenção aos institutos e formas do Direito Penal. Sobre o tema o professor Paulo de Barros Carvalho, assim leciona:

*O comportamento violador do dever jurídico estabelecido em lei tributária pode revestir as características de meras infrações ou ilícitos tributários, bem como crimes fiscais, dessa maneira definidos em preceitos da lei penal. Entre tais entidades existe uma distinção de forma e, atrás disso, uma grande diferença de regime, posto que os crimes fiscais estão subordinados aos princípios, institutos e formas do Direito Penal ao passo que as infrações contidas em leis tributárias, de caráter não-criminal, sujeitam-se aos princípios gerais do Direito Administrativo.*⁴

Ao analisar o tema, o Supremo Tribunal Federal, em dezembro de 2009 aprovou a súmula vinculante nº. 24, a qual assim disciplina: “*Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, inciso I a IV, da Lei nº. 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo*”.

No caso dos autos, após, constatado a utilização de notas falsas foram lavrados os respectivos autos de infrações, conforme noticiado no relatório fiscal, que segundo o qual, encontram-se nos autos dos processos nº. 11065.003148/2008-23 e 11065.003149/2008-78. Evidencia-se ainda que a recorrente foi notificada dos autos de infrações.

Assim, realizado o lançamento definitivo dos tributos, após a constatação de crime contra ordem tributária, resta tipificada a conduta, nos termos da súmula vinculante nº. 24 do STF, portanto não é necessário posicionamento judicial para ser reconhecido o crime contra ordem tributária.

Por todo exposto nego provimento ao recurso.

Sala de sessões 21 de maio de 2013.

(assinado digitalmente)

Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho - Relator

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 18º ed. rev. e atual. São Paulo, Saraiva 2007. p. 524.

Processo nº 13056.000610/2003-61
Acórdão n.º **3102-001.858**

S3-C1T2
Fl. 6

CÓPIA