



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

Processo n° 10740.720032/2014-29
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3301-002.847 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2016
Matéria Multas isoladas; compensação indevida; previsão legal; pedido de ressarcimento indeferido ou indevido; retroatividade benéfica.
Recorrentes NICCHIO SOBRINHO CAFÉ S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 29/03/2012 a 17/04/2014

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

A multa isolada imposta em razão da compensação indevida possui previsão legal, não sendo possível o seu afastamento. O argumento do caráter confiscatório da multa encontra óbice na súmula n. 2 deste Conselho.

MULTA ISOLADA. PEDIDOS DE RESSARCIMENTO INDEFERIDOS. DISPOSITIVO LEGAL QUE IMPUNHA A PENALIDADE REVOGADO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA.

Conforme determina o artigo 106, inciso II, "a" do Código Tributário Nacional, tratando-se de ato não definitivamente julgado, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, quando deixe de defini-lo como infração.

No caso dos autos, a superveniência de dispositivo legal que deixa de definir como infração a hipótese fática descrita no lançamento (parágrafo 15 do art. 74 da Lei n° 9.430/1996 revogado pela MP n° 656/2014) impõe o cancelamento da sanção punitiva anteriormente aplicada.

Recurso Voluntário Negado..

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora). Voto vencedor a cargo do Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas.

ANDRADA MÁRCIO CANUTO NATAL - Presidente.

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANDRADA MÁRCIO CANUTO NATAL (Presidente), SEMÍRAMIS DE OLIVEIRA DURO, LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS, MARCELO COSTA MARQUES D'OLIVEIRA, PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE MAURI, MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em face da empresa Nicchio Sobrinho Café S.A., por meio do qual foi imposta a cobrança de multas isoladas em razão do cometimento das seguintes infrações: (i) compensação indevida de valores em PER/DCOMP,

mediante a utilização de créditos de COFINS apropriado sobre notas fiscais de empresas de fachada e/ou cerealistas dissimuladas de comercial atacadista, hipótese enquadrada no art. 18, *caput* e parágrafo 2º da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07 (multa de 150% calculada sobre as compensações não homologadas, totalizando o valor de R\$ 2.530.155,12); (ii) pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, hipótese enquadrada nos parágrafos 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 c/c o art. 139, inciso I, alínea "d" da Lei nº 12.249/10 (multa de 100% calculada sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, totalizando R\$ 7.948.066,39).

Destaque-se que o presente auto de infração versa tão somente sobre as referidas multas isoladas, enquanto a cobrança da COFINS decorrente da glosa dos créditos integrais e da respectiva recomposição das bases de cálculo com base no crédito presumido (aquisições de pessoas jurídicas foram consideradas fraudulentas) encontra-se consubstanciada em vários outros processos administrativos.

Os fundamentos da autuação, bem como da defesa apresentada pelo sujeito passivo, foram muito bem resumidos no relatório constante da r. decisão recorrida, cujo teor transcreve-se a seguir:

(...).

Em ambos os casos o Auto de Infração faz referência ao “Termo de Encerramento de Ação Fiscal nº 03-1537/2013” (fls. 1.896 a 2.073) no qual a fiscalização informa, em apertada síntese, que a interessada efetuou pedidos de ressarcimento e compensação de créditos de PIS e Cofins derivados da aplicação do regime da incidência não-cumulativa das referidas contribuições, para todos os trimestres do ano de 2011. Em razão da glosa de créditos considerados indevidos e fictícios, foi apurada falta/insuficiência de recolhimento das contribuições o que ensejou o lançamento de ofício tratado no âmbito do processo administrativo nº 10740.720030/2014-30, já apreciado por esta DRJ. Houve ainda o indeferimento total dos pedidos de ressarcimento e das compensações vinculadas, com exceção do 3º trimestre, para o qual foi reconhecido parte do crédito pleiteado, tanto para o PIS quanto para a Cofins. Para análise dos pedidos de ressarcimento e compensação foram gerados processos específicos para cada tributo e trimestre em análise, também já apreciados por este colegiado.

Cientificada em 16/05/2014 a interessada apresentou em 12/06/2014 a impugnação de folhas 2.092 a 2.188, na qual alega, na mesma linha da impugnação nos autos do PAF nº 10740.720030/2014-30, em resumo, que:

- se impõe a nulidade da decisão, pois houve cerceamento do direito de defesa e do contraditório, vez que a autuada não pode participar da produção da prova, o que gera a invalidade do MPF;*
- a Autoridade Administrativa em momento algum oportunizou à empresa o direito de participar da colheita dos depoimentos prestados pelos produtores rurais, corretores e maquinistas;*
- o mesmo raciocínio se aplica aos documentos que a Receita diz ter recebido do Ministério Público;*
- os elementos probatórios trazidos ao processo encaixam-se no conceito de prova ilícita, pois a ação penal na qual se encontra vinculada (autos n. 2008.50.05.00538-3) foi trancada, isto é, extinta, por força da decisão proferida no HC nº 2012.02.01.014311-5, impetrado diretamente no TRF da 2ª Região;*
- o direito de crédito decorrente da não-cumulatividade está de acordo com a legislação, pois adquiriu bens de pessoa jurídica domiciliada no País para posterior revenda;*

- as aquisições de bens se deram por intermédio de pessoas jurídicas ativas no CNPJ e no Sintegra, com documentos que não foram declarados inidôneos e pagamentos efetuados por meio de transferência bancária;
- não há atribuição legal, nem possibilidade de a empresa exportadora verificar a atuação da empresa intermediária, pois tal procedimento cabe à Receita Federal;
- as empresas citadas como supostamente laranjas procediam por intermédio de corretores de café, vendendo para todo mercado brasileiro, sendo a Impugnante uma das adquirentes;
- ao adquirir 'café cru em grão' o revende no mercado externo, em alguns casos, antes da revenda, o rebeneficia, sem o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos ou separar por densidade dos grãos;
- o adquirente das sociedades cooperativas de produção agropecuária tem direito ao aproveitamento integral dos créditos da contribuição em referência, porque estas não têm direito à manutenção dos créditos ordinários originados da aquisição de bens e serviços;
- a cadeia produtiva do café a ser exportado pressupõe três etapas;
- na primeira etapa, a venda de café de pessoa física, produtor rural, não há Cofins incidente sobre a venda para cooperativa, mas a venda de pessoa jurídica (cerealista, agropecuária e sociedade cooperativa) para cooperativa de produtos do código NCM 9.01, faz-se mediante suspensão da exigibilidade;
- o adquirente necessita ter os requisitos apontados na legislação para que a suspensão citada seja aplicável: lucro real, exerça as atividades citadas no §6º do art. 8º, caput, da Lei nº 10.925/2004, e utilização do produto in natura ou insumo na fabricação de produtos classificados no capítulo 9 da NCM;
- em virtude da suspensão na etapa anterior sociedades cooperativas de produção agropecuária têm direito ao aproveitamento presumido dos créditos da contribuição, visto que produzem "café cru em grão";
- a sociedade cooperativa de produção agropecuária, inclusive agroindustrial, antes adquirente na 1ª etapa, agora, fornecedora, vende "café cru em grão" beneficiado para empresa exportadora, no caso, a empresa ora impugnante;
- nesse caso, a recorrente/adquirente tem direito ao aproveitamento do crédito integral, se a venda decorre de ato não-cooperativo;
- se a venda decorre de ato cooperativo, a recorrente/adquirente também tem direito ao aproveitamento do crédito integral, mas a legislação prevê ajuste na base de cálculo;
- a autoridade fiscal desconsiderou uma das etapas do processo produtivo do café, mais especificamente, a 2ª etapa;
- somente na saída do café in natura, destinado à utilização como insumo de produção do café cru em grão, é obrigatória a suspensão da exigibilidade da Cofins, assim, o aproveitamento do crédito presumido ocorre apenas na segunda etapa, não sendo o caso da impugnante que atua na terceira etapa;
- se os fornecedores da impugnante deixaram de recolher tributos ou apresentaram declarações falsas não cabe a esta qualquer responsabilidade;
- responsabilidade solidária aplica-se somente ao sujeito passivo e decorre sempre de lei, não podendo ser presumida;
- a responsabilidade solidária não pode ser presumida, deve ser provada, como não foi provada, a compensação/ressarcimento deve ser deferida;
- afigura-se ilegal a aplicação da multa de 100% (cem por cento) sobre os pedidos de ressarcimento indeferidos, pois o § 16º do art 74 do Lei n. 9.430/94 estabelece como hipótese de aplicação da penalidade em questão o crédito "obtido", isto é, aquele pago, ressarcido em pecúnia ao contribuinte. Ocorre que, no caso dos autos, a Impugnante sequer foi ressarcida. A autoridade fazendária indeferiu os pedidos de ressarcimento. Nesse contexto, descabe a aplicação do § 16, do art. 74;

· pesam sobre o mesmo fato gerador (pedido de ressarcimento do valor de R\$ 1.681.334,37) as elevadíssimas multas de 150% (cento e cinquenta por cento) e 100% (cem por cento), conforme esclarecido nos itens 01 e 02 do auto de infração em decomposição.

Tratando-se do mesmo fato gerador, a aplicação concomitante de 02 (multas) constitui hipótese de non bis in idem, vedada pelo ordenamento jurídico;

· não há prova de dolo, e, além disso, a multa de 150% viola os princípios da proporcionalidade e do não-confisco.

Ato contínuo, em sessão realizada em 06 de novembro de 2014, os membros da 17ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro entenderam por julgar a impugnação improcedente, porém, mantendo o crédito tributário exigido apenas em parte, conforme acórdão a seguir transcrito:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 29/03/2012 a 17/04/2014

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. INDEVIDA. CABÍVEL.

Cabível a aplicação da multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

MULTA ISOLADA. RESSARCIMENTO INDEFERIDO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

O princípio da retroatividade benigna impõe o cancelamento de multa lançada com base em legislação posteriormente alterada no sentido de não mais tratar como infração a conduta apenada.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Intimado quanto ao teor da referida decisão em 11/11/2014, o sujeito passivo apresentou em 09/12/2014, tempestivamente, recurso voluntário.

O processo, então, foi encaminhado a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para fins de análise tanto do recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, quanto do recurso de ofício.

É o breve relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Quanto ao Recurso Necessário, constata-se o seu cabimento na hipótese dos autos. Consoante determina o art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, cumulado com a Portaria MF nº 3 de 03 de janeiro de 2008, está sujeita a recurso de ofício a decisão de primeira instância que exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). É o que se extrai dos dispositivos legais a seguir transcritos:

Decreto nº 70.235/1972

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\).](#)

Portaria MF nº 3/2008

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

No caso em deslinde, verifica-se que o sujeito passivo fora exonerado de crédito tributário lançado em maio de 2014 no valor de R\$ 7.948.066,39, enquadrando-se, portanto, nas hipóteses em que a decisão de primeira instância administrativa precisa ser confirmada por órgão de segunda instância administrativa para que tenha validade.

Passa-se, então, à análise de ambos os recursos.

Consoante narrado no relatório acima, o presente auto de infração versa sobre a imposição de duas multas isoladas distintas, consubstanciadas nas seguintes infrações: (i) compensação indevida de valores em PER/DCOMP, mediante a utilização de créditos de COFINS apropriado sobre notas fiscais de empresas de fachada e/ou cerealistas dissimuladas de comercial atacadista, hipótese enquadrada no art. 18, *caput* e parágrafo 2º da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07 (multa de 150% calculada sobre as compensações não homologadas, totalizando o valor de R\$ 2.530.155,12); (ii) pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, hipótese enquadrada nos parágrafos 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 c/c o art. 139, inciso I, alínea "d" da Lei nº 12.249/10 (multa de 100% calculada sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, totalizando R\$ 7.948.066,39).

Logo, as referidas multas serão tratadas separadamente, por meio dos tópicos I e II, a seguir indicados.

I. DA MULTA ISOLADA SOBRE O VALOR DE DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.

A primeira multa objeto do auto de infração foi aplicada em razão da compensação indevida de valores em declaração prestada em face da inexistência de saldo de crédito. O fiscal enquadrou a hipótese no art. 18, *caput* e parágrafo 2º da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, *in verbis*:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o [art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001](#), limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos [§§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#).

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no [inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

Os artigos 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e 44 da Lei nº 9.430/1997, assim dispõem:

Medida Provisória nº 2.158-35/2001

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Lei nº 9.430/1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

a) na forma do [art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988](#), que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos [arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#).

Ou seja, com base nos dispositivos legais supra transcritos, foi aplicada *in casu* multa de 150% calculada sobre as compensações não homologadas, totalizando o valor de R\$ 2.530.155,12.

Quanto à qualificação da multa de ofício, o fiscal atuante informou ter firmado convicção de que houve atitude dolosa da fiscalizada com o intuito de reduzir o montante devido das suas contribuições sociais, conforme se extrai da passagem do Termo de Encerramento da Ação Fiscal, abaixo transcrito:

(...).

8. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Em virtude dos fatos narrados e considerando a atitude dolosa da fiscalizada de reduzir o montante devido das contribuições sociais e eximir-se do pagamento de tributos, aplicou-se a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os valores do PIS e da COFINS (item 7.4) lançados de ofício apurados em decorrência de aproveitamento de créditos integrais fictícios originados de notas fiscais de empresas de fachada e cerealistas dissimuladas de comercial atacadista, conforme apontado no item 7.1, e sobre os valores dos débitos compensados indevidamente (item 7.5.a) e 100% (cem por cento por cento) sobre o pedido de ressarcimento indevido (item 7.5.b).

Quanto à qualificação da multa de ofício, o art. 44 a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com nova redação dada pelo art. 14, da Lei no 11.488, de 15/06/2007, que dispõe sobre a Legislação Tributária Federal, estabelece:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

(...)

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será **duplicado** nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis (grifo nosso).*

Os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, definem sonegação e fraudes fiscais:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Quis o legislador estabelecer a atitude dolosa como pressuposto dos tipos penais definidos nos arts. 71 e 72 transcritos, os quais, uma vez caracterizados, implicam a majoração da multa de ofício prevista na legislação tributária. O conceito de dolo, para fins de tipificação dos delitos em apreço, encontra-se no inciso I, do art. 18 do Código Penal: crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

Na seara penal, os incisos I, II e IV, do artigo 1º, e o inciso I, do artigo 2º, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que define os crimes contra a ordem tributária, assim expressam:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributos, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal.

(...)

IV – elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

(...).

NICCHIO SOBRINHO utilizou créditos integrais fictícios gerados por empresas de fachada ao longo dos períodos de apuração de 01/01/2011 a 31/12/2011. Aliás, essa prática reiterada vem desde os primórdios da sistemática do PIS/COFINS não cumulativo, conforme farta documentação apreendida na empresa no curso do cumprimento do mandado de busca e apreensão expedido pela Justiça Federal.

Com o uso desse expediente, a fiscalizada lograria êxito em se abster do pagamento do PIS e da COFINS e, em especial, o ressarcimento de créditos indevidos e a homologação das compensações indevidas de débitos, caso não fosse a atuação da administração tributária que, oportuna e tempestivamente, apurou a fraude e constituiu, de ofício, o crédito tributário suprimido/reduzido, não reconheceu integralmente o crédito pleiteado e tampouco homologou as compensações indevidas.

Em razão da convicção firmada pela fiscalização quanto à intenção da fiscalizada em reduzir contribuições devidas e se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei contra a ordem tributária, a Lei nº 8.137/90, de forma inequívoca, evidencia que a prestação de declaração falsa, a inserção de elementos inexatos em livro exigido pela lei fiscal, a utilização de documento que saiba ou deva saber falso ou inexato por si só, bem como empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo, inserem-se no contexto de fraude à fiscalização tributária, sendo o tipo doloso.

As centenas de registros contábeis referentes à escrituração das notas fiscais de pseudo-empresas, bem como a apropriação dos correspondentes créditos sabidamente indevidos, não são meros erros contábeis, mas sim uma fraude de efeitos relevantes para a fiscalizada e para a Fazenda Nacional.

NICCHIO SOBRINHO inseriu em seus livros contábeis créditos da não-cumulatividade sabidamente inexistentes, fictícios, que resultaram em significativos pedidos de ressarcimento conjugado com compensações de outros tributos/contribuições. Além, da redução do PIS e da COFINS devidos.

Essas pseudo-empresas atacadistas, figuras apenas formais, foram utilizadas para dissimular as aquisições de café dos produtores rurais e/ou maquinistas pela NICCHIO SOBRINHO, com o único propósito de se apropriar de créditos integrais do PIS e da COFINS não-cumulativos.

Ao longo deste Termo de Encerramento de Ação Fiscal, não só se comprovou a existência do esquema e o seu modus operandi como restou demonstrado que os dirigentes da empresa sabiam de tudo: a inserção de empresas de fachada como intermediárias fictícias nas operações de compra e venda de café para a NICCHIO SOBRINHO, a fim de proporcionar à empresa vantagens tributárias de créditos ilícitos do PIS/COFINS.

*Documentos apreendidos na NICCHIO SOBRINHO no curso da “OPERAÇÃO BROCA” revelaram que a empresa tinha total controle sobre as compras de café, fazendo nítida distinção entre o produtor vendedor e o emitente da nota fiscal (empresa laranja). Por exemplo, As planilhas eletrônicas de “**CONTROLE DIÁRIO DE COMPRAS**” de café mostram que a NICCHIO SOBRINHO agia de forma sistemática ao identificar os nomes dos produtores e/ou maquinistas - que*

venderam o café para a NICCHIO SOBRINHO – e as respectivas empresas de fachada que apenas foram utilizadas como intermediárias fictícias.

Isso está perfeitamente descortinado nas planilhas intituladas “**CONTROLE DIÁRIO DE COMPRAS**” de café que eram anexadas aos e-mails de EDSON BORTOLOZZO para os dirigentes da empresa: SÉRGIO NICCHIO, JORGE NICCHIO e MAXWEL NICCHIO.

Os diálogos estabelecidos por MSN entre a CLONAL CORRETORA, de Edson Antônio Pancieri Filho, e EDSON BORTOLOZZO, da NICCHIO SOBRINHO, retratam com fidedignidade o modo de operar dos agentes que atuavam no mercado de compra e venda de café. Mostram que BORTOLOZZO participava ativamente das negociações. Todavia, as compras de produtores/maquinistas eram guiadas em nome de empresas de fachada.

Em resumo, foram apuradas as seguintes condutas na NICCHIO SOBRINHO:

a) prestar declaração falsa às autoridades fazendárias e fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos em documento ou livro exigido pela lei fiscal : contabilizou e também informou nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais créditos integrais fictícios decorrentes da aquisição de café para revenda;

b) Utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato: as notas fiscais emitidas pelas pseudo-empresas atacadistas são ideologicamente falsas e foram interpostas nas operações de compra de café de produtores rurais/maquinistas, com o objetivo de gerar créditos integrais de PIS e da COFINS para a NICCHIO SOBRINHO;

c) Empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo: Esses créditos ilícitos geraram pedidos de ressarcimento e compensação com outros tributos.

Considerando, em tese, a presença de crime contra ordem tributária e ainda a figura da sonegação, está demonstrado o intuito fraudulento do contribuinte em reduzir o montante devido das contribuições sociais e eximir-se do pagamento de tributos, o que enseja a exasperação da multa.

Ato contínuo, a decisão de primeira instância administrativa assim se manifestou:

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. INDEVIDA. CABÍVEL.

Cabível a aplicação da multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

Ao analisar o caso e a legislação aplicável, constata-se de pronto que a imposição de tal multa neste caso concreto requer um pressuposto indispensável: a existência de débitos indevidamente compensados.

Verificou-se, de outro norte, que a matéria principal desta demanda foi analisada nos autos do Processo nº 10740.720030/2014-30, em sessão de julgamento realizada no dia 26 de janeiro de 2016, cuja ementa segue abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

Ementa: AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. SIMULAÇÃO DE OPERAÇÃO COM PESSOA JURÍDICA. GLOSA DO CRÉDITO BÁSICO. APROVEITAMENTO NO PERCENTUAL REDUZIDO DO CRÉDITO PRESUMIDO

Comprovada pela fiscalização a existência de simulação, praticada mediante a interposição de pessoas jurídicas que aparentavam comprar e revender café, mas apenas emitiam documentos fiscais destinados a gerar créditos artificiais de PIS e Cofins ao adquirente do produto, exige-se deste a diferença nos valores devidos das contribuições sociais não cumulativas, apurada mediante a glosa do crédito básico, próprio de aquisições de pessoas jurídicas, e aproveitamento no percentual reduzido do crédito presumido, aplicável às aquisições de pessoas físicas.

Embora não tenha constado do acórdão acima transcrito, foi exigido no Processo nº 10740.720030/2014-30, além do valor das diferenças a título de PIS e COFINS identificadas em razão do indeferimento dos pedidos de compensação/ressarcimento, multa qualificada no percentual de 150%. É o que se extrai do relatório constante da decisão proferida naqueles autos:

Trata o processo de autos de infração por falta/insuficiência de recolhimento de PIS/Cofins, decorrente da glosa de créditos considerados indevidos e fictícios, derivados da aplicação do regime da incidência não cumulativa das referidas contribuições. Em relação à Cofins, o crédito tributário foi constituído no valor total de R\$ 5.184.661,00, **incluindo juros de mora e multa qualificada de 150%**; e, relativamente ao PIS, no valor total de R\$ 1.125.617,15, **incluindo juros de mora e multa qualificada de 150%**.

Consta na autuação como base legal do lançamento da Cofins a Lei nº 10.833/03, artigos 1º, 3º e 5º; e da **multa, o art. 10, parágrafo único da Lei Complementar nº 70/91; e art. 44, inciso I (II) e § 1º, da Lei nº 9.430/96;** enquanto o cálculo dos juros teve por base o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96.

Em passagem do seu voto, ao tratar especificamente sobre a imposição de tal multa qualificada a Relatora assim se manifestou:

"8 Da indevida aplicação da multa de 75% (art. 44 da Lei n. 9.430/96) e 150% (§§ 16 do art. 74 da Lei n. 9.430/96) sobre o pedido de ressarcimento e compensação indevido/indeferido. Aplicação do princípio da proibição do non bis in idem. Incidência do princípio da proibição do confisco."

Sustenta a recorrente que teria havido bis in idem na exigência concomitante da multa qualificada prevista no art. 44 da Lei n. 9.430/96 e daquela prevista no do art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação vigente à época dos fatos, exigida em outro processo. No entanto, são multas que tutelam bens completamente distintos, não havendo que se falar em bis in idem.

A primeira é aplicável em face da falta de recolhimento espontâneo pela contribuinte e a segunda em face do pedido de ressarcimento indevido, sendo que ambas foram qualificadas em face da fraude.

Não pode ser conhecida no presente processo a alegação de inconstitucionalidade da punição pelo pedido incorreto de ressarcimento ou de compensação, vez que a referida multa é objeto de exigência em outro processo administrativo, no qual a recorrente teve ou terá a oportunidade de apresentar a sua defesa.

Por fim, também não pode ser conhecido o argumento da recorrente de lesão ao princípio constitucional do não confisco em face da aplicação da multa de ofício qualificada. No caso, verificar a eventual existência de

confisco seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da multa, o que é vedado a este Conselho, salvo nas hipóteses autorizadas pelo seu Regimento Interno.

O entendimento no sentido de que descabe ao julgador administrativo examinar alegação de inconstitucionalidade consta, inclusive, da Súmula nº 2 do Carf, aprovada pelo Pleno e pelas Turmas da CSRF, nas sessões realizadas em 8 de dezembro de 2009 e 29 de novembro de 2010, divulgada pela Portaria Carf nº 52, de 2010:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ou seja, restou julgado no referido processo que as compensações realizadas pelo contribuinte foram indevidas e que houve simulação, praticada mediante a interposição de pessoas jurídicas, pelo que restaram mantidas as diferenças apuradas pela fiscalização, bem como a imposição da multa qualificada no percentual de 150%. Diante de tal julgamento, não cabe à presente Turma Ordinária, nesta oportunidade, analisar novamente esta matéria de fundo, limitando-se à análise do cabimento da imposição da multa isolada aqui aplicada, em razão da compensação já definida como indevida.

À primeira vista, verifica-se que tal cobrança possui previsão legal, consoante se extrai das leituras dos dispositivos legais reproduzidos no início do presente tópico, os quais permanecem em vigor.

Cumprido, então, verificar se a cobrança realizada nos moldes indicados no auto de infração aqui analisado deverá subsistir.

Consoante acima analisado, a exigência imposta encontra subsídio no art. 18, *caput* e parágrafo 2º da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, cujo teor abaixo se transcreve:

*Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o [art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001](#), **limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.***

Ou seja, a legislação dispõe que o lançamento de ofício constante do art. 90 da MP 2.158-35/2001 **limitar-se-á** à imposição de multa isolada. Acontece que, no caso destes autos, o lançamento de ofício realizado pela fiscalização não se limitou à imposição da multa isolada. Ao contrário, exigiu tanto a multa isolada, quanto as diferenças identificadas após o indeferimento dos pedidos de compensação, acrescida de multa qualificada (vide processo nº 10740.720030/2014-30).

Nesse contexto, entendo que a fiscalização tinha duas vias a seguir: (i) ou entendia pela falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, limitando-se a exigir a multa isolada disposta no art. 18 acima transcrito; ou (ii) levantava os valores correspondente às diferenças identificadas, exigindo-as com o acréscimo das multas aplicáveis. Não poderia exigir as duas multas.

Até porque, verifica-se que a imposição da multa isolada objeto dos presentes autos, no alto percentual de 150% sobre o valor do débito indevidamente compensado, quando também houve a imposição de multa qualificada neste mesmo percentual nos autos do processo

nº 10740.720030/2014-30, representa cobrança deveras onerosa para o contribuinte, representando percentual correspondente a 300% sobre o mesmo valor (crédito indevidamente compensado). Ainda que a primeira multa seja aplicável em razão de pedido de compensação não homologado, ao passo que a segunda em face da falta de recolhimento espontâneo, tais cobranças são realizadas com base no mesmo montante (note-se que ambas as multas fundamentam-se no art. 44, inciso I e parágrafo 1º da Lei nº 9.430/1996).

Logo, entendo insubsistente a cobrança em duplicidade realizada pela fiscalização, tornando-se imperativa a imposição da multa objeto dos presentes autos.

Outrossim, é importante que se destaque que não se está afastando a aplicação de dita norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, o que encontraria óbice na súmula nº 02 do CARF. Está-se, em verdade, constatando que o referido art. 18 apenas seria aplicável em hipótese em que o lançamento de ofício se limitasse à imposição de multa isolada, o que não é o caso dos autos. Logo, inaplicável dito dispositivo legal pela sua própria redação.

Pelas razões acima expostas, entendo por dar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, para fins de afastar a multa aplicada em razão dos pedidos de compensação não homologados.

II. DA MULTA ISOLADA SOBRE O VALOR DO RESSARCIMENTO INDEFERIDO OU INDEVIDO.

A segunda multa objeto do auto de infração foi aplicada em razão de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. Em tal caso, o fiscal enquadrou a infração nos parágrafos 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 c/c o art. 139, inciso I, alínea "d" da Lei nº 12.249/10, cujo teor abaixo se transcreve:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...).

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010);

*§ 16. **O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.** (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)*

Ou seja, foi aplicada multa de 100% calculada sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, totalizando o valor de R\$ 7.948.066,39.

Quanto ao presente tópico, como bem identificou o Relator da decisão de primeira instância administrativa, verifica-se que o crédito tributário indicado no auto de infração deverá ser exonerado.

Isso porque, como é cediço, o art. 106, inciso II, alínea "a" do Código Tributário Nacional determina de forma expressa que, tratando-se de ato não definitivamente

julgado, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando deixe de defini-lo como infração. Transcreve-se a seguir o teor do referido dispositivo legal:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração:

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (Grifos apostos).

Na hipótese em análise, o auto de infração impôs ao contribuinte, em razão do indeferimento de determinados pedidos de ressarcimento eletrônicos apresentados, a penalidade descrita no parágrafo 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, incluído pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010. Ocorre que o referido parágrafo fora revogado pela Medida Provisória nº 656 de 07 de outubro de 2014, *in verbis*:

Art. 56. Ficam revogados:

I - imediatamente, os arts. 44 a 53 da Lei n.º 4.380, de 21 de agosto de 1964, o art. 28 da Lei n.º 10.150, de 21 de dezembro de 2000, e os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e

II - a partir da data de entrada em vigor da regulamentação de que trata o inciso III do § 2.º do art. 52, o § 2.º do art. 18 e o art. 18-A da Lei n.º 8.177, de 1.º de março de 1991.

Em 30 de janeiro de 2015, tal revogação foi tratada também pela Medida Provisória nº 668/2015, que assim dispôs:

Art. 4.º Ficam revogados:

I - os arts. 44 a 53 da Lei n.º 4.380, de 21 de agosto de 1964;

II - os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

Por fim, esta última Medida Provisória foi convertida na Lei nº 13.137 de 19 de junho de 2015, a qual confirmou dita revogação por meio do dispositivo abaixo transcrito:

Art. 27. Ficam revogados:

I - os arts. 44 a 53 da Lei n.º 4.380, de 21 de agosto de 1964;

II - os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ou seja, a penalidade indicada no auto de infração (100% sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido) não mais existe no ordenamento jurídico pátrio (parágrafos 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 revogados pela MP nº 656/2014 e normas subsequentes), tendo deixado de definir o ato ou fato pretérito (indeferimento de pedidos de ressarcimento) como infração passível de imposição da multa em questão.

Logo, a superveniência de dispositivo legal que deixa de definir como infração a hipótese fática descrita no lançamento impõe o cancelamento da sanção punitiva anteriormente aplicada.

Nesse contexto, entendo que se apresenta irretocável a decisão de primeira instância administrativa, que, acolhendo o princípio da retroatividade benéfica, entendeu por exonerar o crédito tributário objeto destes autos em sua integralidade. Isso porque, tratando-se de ato não definitivamente julgado, cuja conduta a lei nova passou a não mais penalizar, não há como se manter a exação outrora lançada, inclusive em atendimento ao disposto no art. 106, II, "a" do Código Tributário Nacional.

Da conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, para fins de:

(i) quanto à multa isolada aplicada sobre o valor de débitos indevidamente compensados (tópico I supra), reformar a decisão recorrida, para fins de exonerar o crédito tributário relativo à tal multa isolada imposta;

(i) quanto à multa isolada aplicada sobre os pedidos de ressarcimento indeferidos ou indevidos (tópico II acima), manter a decisão de primeira instância administrativa que afastou a penalidade imposta com fundamento nos parágrafos 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 c/c o art. 139, inciso I, alínea "d" da Lei nº 12.249/10, para fins de exonerar o crédito tributário relativo à tal multa, diante da revogação do dispositivo legal que impunha tal penalidade.

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

(ASSINADO DIGITALMENTE)

MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES

Voto Vencedor

Em relação à multa isolada aplicada sobre o valor de débitos indevidamente compensados, dirijo da relatora.

Entendo que não há previsão legal para que tal multa seja exonerada.

A legislação ao tempo da lavratura do auto de infração era a seguinte:

Lei nº 10.833/2003:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

Lei nº 9.430/96, art. 74:

(...)

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010) (Vide Lei nº 12.249/2010, art. 139, inc I, d)

(...)

Há retroatividade benigna incontroversa em relação a aplicação de multa isolada sobre os ressarcimentos indevidos.

Como bem dito no acórdão recorrido, quanto à compensações não-homologadas a penalidade continua em vigor, pois § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de

dezembro de 1996, teve apenas sua redação aperfeiçoada, sem alteração no sentido de atenuá-la ou agravá-la. Assim, as multas isoladas aplicadas em relação às compensações não homologadas devem ser mantidas.

Quando ao alegado teor confiscatório encontrado na multa lançada de 150%, em suposta afronta ao inciso IV, art. 150, da CF/88, é de se destacar que não cabe, em sede de contencioso administrativo, analisar arguições de inconstitucionalidades de lei tributária com o fito de afastar sua incidência.

De qualquer forma, resta notar que o apenamento lançado no presente feito está expressamente estabelecido no § 2º do artigo 18 da Lei 10.833, de 2003, já transcrito.

Ademais, lembro que não há como, in casu, se argüir afronta à Constituição Federal dado que o referido artigo 150, da CF, diz respeito à vedação de se utilizar tributo com efeito de confisco, ao passo que aqui se trata de cominação infracional.

A impossibilidade da análise de inconstitucionalidade, inclusive, é sumulada pelo CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todos os fundamentos expostos, voto por negar provimento ao recurso voluntário, quanto a imposição da multa isolada aplicada sobre o valor de débitos indevidamente compensados.

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas

(ASSINADO DIGITALMENTE)

LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS