



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

Processo nº 10740.720032/2014-29
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3301-004.847 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria BIS IN IDEM NA APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA
Embargante NICCHIO SOBRINHO CAFÉ S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 46.

A coleta dos depoimentos de terceiros e demais provas e informações diversas, sem intimação prévia do contribuinte, não implica em ilegalidade do lançamento, isso porque o contencioso administrativo só se inicia, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, com a apresentação da impugnação ao lançamento por parte do contribuinte. Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46: “O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.”

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Não há falar-se em nulidade da decisão de primeira instância proferida por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

A multa de ofício qualificada aplicada sobre o valor não recolhido/inadimplido de PIS e COFINS decorre estritamente das prescrições do art. 44, I, §1º da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 71, I da Lei nº 4.502/1964. Por sua vez, a multa isolada sobre o valor de débitos indevidamente compensados é multa autônoma em relação a qualquer tributo exigido, cujo enquadramento legal é art. 18, caput e §2º da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07. As materialidades das duas multas são distintas, a multa de ofício qualificada sanciona ao não recolhimento de PIS e COFINS, tendo como base de cálculo, necessariamente, os tributos não pagos, ao passo que a multa isolada apenas a compensação não homologada em face da fraude comprovada.

Embargos Acolhidos, sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro. Ausente a Conselheira Liziane Angelotti Meira.

Relatório

O contribuinte interpôs Embargos de Declaração contra o Acórdão nº 3301-002.847, de 24 de fevereiro de 2016, e-fls. 2467-2483, desta 1ª Turma Ordinária, que negou provimento ao recurso voluntário e ao recurso de ofício, com decisão assim ementada:

*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 nº 9.430/1996 revogado pela MP nº 656/2014) impõe o cancelamento da sanção punitiva anteriormente aplicada.

Recurso Voluntário Negado.

Recurso de Ofício Negado.

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.

Cito o relatório da decisão embargada para delimitação da controvérsia em sua origem:

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.

(...)

Em ambos os casos o Auto de Infração faz referência ao “Termo de Encerramento de Ação Fiscal nº 031537/2013” (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 10740.720030/201430, 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 coleta 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. 2008.50.05.005383) foi trancada, isto é, extinta, por força da decisão proferida no HC nº 2012.02.01.0143115, 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.

Alegou o Embargante que houve omissão, por parte do relator do voto vencedor, quanto à questão da existência de **bis in idem** no lançamento da multa isolada de 150% sobre compensações não homologadas (e-fl. 2502); e omissão, por parte da relatora originária, no voto vencido, quanto à apreciação de alguns argumentos do recurso voluntário.

Os embargos de declaração foram admitidos parcialmente, nos termos do Despacho de e-fls. 2518-2520:

Relativamente à omissão apontada no voto vencedor, verifico que realmente o colegiado, por maioria de votos, negou

providimento ao recurso voluntário, mantendo a multa isolada por compensação indevida no patamar de 150%, vencida a ilustre relatora, Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

*No recurso voluntário, um dos argumentos para o afastamento dessa multa isolada foi a existência de **bis in idem** em relação à multa proporcional ao valor do imposto, também lançada no patamar de 150%, no processo principal (10740.720030/2014-30).*

*Ocorre que o voto vencedor realmente não se manifestou quanto à alegação da existência do **bis in idem**, o que configura omissão passível de ser sanada por meio dos embargos declaratórios, a teor do art. 65 do RICARF.*

Relativamente às omissões no voto vencido, verifica-se que várias delas se referem às questões de mérito quanto à existência do crédito, e o voto vencido deixou transparecer que elas poderiam ter sido objeto de análise no processo principal. Entretanto, as omissões apontadas nos itens "a" e "b" acima, referentes às supostas nulidades, não foram objeto de apreciação no voto vencido.

Dessa forma, o julgamento destes Embargos volta-se a sanar as seguintes omissões:

- Alegações do recurso voluntário de: a) nulidade do acórdão recorrido por ausência de motivação, CF, art. 93, X e, b) evidente cerceamento de defesa e da nulidade do processo administrativo. Ilegalidade do r. acórdão recorrido. Supressão às garantias do contraditório e da ampla defesa. CF, art. 5º, inciso LIV e LV. Lei nº 9.784/99, art. 2º, X, art. 3º, III e art. 38.

- E, a existência ou não de *bis in idem* no lançamento da multa isolada de 150% sobre compensações não homologadas e o lançamento de multa de ofício qualificada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

Conheço dos presentes embargos de declaração, nos termos do despacho de admissibilidade. Passo a sua análise a seguir.

Nulidade do acórdão recorrido por ausência de motivação, CF, art. 93, X

Neste tópico do recurso voluntário, o Embargante alega que a decisão da DRJ é nula, pois não analisou os fundamentos delineados na impugnação no tocante à legalidade da cobrança de PIS/COFINS. Por isso, ausente a motivação.

A decisão de piso vinculou a matéria deste processo com outros processos, da seguinte forma:

Todos os pontos levantados sobre as glosas de crédito, utilização indevida de crédito das contribuições ao PIS e COFINS e conduta dolosa da interessada já foram examinados por esta turma de julgamento tendo sido proferidos os Acórdãos n.ºs 12-68.667, 12-68.666, 12-69.294, 12-69.083, 12-68.668, 12-68.669, 12-69.084, 12-69.085 - 17ª Turma da DRJ/RJO, exarados nos processos administrativos n.ºs

10783.904409/2013-13,

10783.904411/2013-92,

10783.904412/2013-37,

10783.904413/2013-81,

10783.904414/2013-26,

10783.904415/2013-71 e

10783.904416/2013-15,

respectivamente, que mantiveram integralmente os Despachos Decisórios combatidos.

Aprecia-se neste processo tão somente a imposição de multas isoladas em razão de compensação indevida efetuada em declaração apresentada com falsidade e constituição de multa isolada em razão de ressarcimento indevido pleiteado pelo sujeito passivo.

Ressalte-se que a cobrança de PIS e COFINS decorrentes 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) foi objeto de auto de infração controlado no processo nº 10740.720030/2014-30, já julgado pelo CARF:

Acórdão nº 3402-002.869, j. 26/01/2016

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.

Por sua vez, o acórdão embargado manteve a cobrança de multa isolada em razão da compensação indevida de valores em PER/DCOMP, mediante a utilização de créditos de COFINS apropriados 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).

Entendo não haver nulidade, pois desde a origem, a decisão do processo nº 10740.720030/2014-30 deve ser aplicada neste presente processo. Nesse sentido, a própria relatora do acórdão embargado apontou:

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.

Ademais, o art. 59, II do Decreto nº 70.235/72 prescreve quanto à nulidade dos atos administrativos:

Art. 59 São nulos:

(...);

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Logo, vê-se que a decisão *a quo* foi proferida por autoridade competente, está devidamente fundamentada e não cerceou o direito de defesa do contribuinte.

Assim, afasto a preliminar de nulidade da decisão de piso.

Cerceamento de defesa e da nulidade do processo administrativo. Ilegalidade do r. acórdão recorrido. Supressão às garantias do contraditório e da ampla defesa. CF, art. 5º, Inciso LIV e LV. Lei nº 9.784/99, art. 2º, X, art. 3º, III e art. 38

Sustenta o Embargante que os autos de infração são nulos, e consequentemente, todo o processo administrativo, em virtude de não lhe ter sido dada a oportunidade de influir na coleta dos depoimentos dos produtores, dos corretores de café etc.

Ocorre que as provas colacionadas aos autos são provenientes das investigações originadas na operação fiscal Tempo de Colheita deflagrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, e da operação Broca, fruto da parceria entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal.

A empresa teve acesso a todos os depoimentos e documentos, bem como foi exercido o amplo direito de defesa mediante contraditório regularmente instaurado, tendo sido

ofertada a impugnação ao lançamento e apresentado o recurso voluntário, nessas oportunidades demonstrou o seu amplo conhecimento dos fatos.

A coleta dos depoimentos de terceiros e demais provas e informações diversas, sem intimação prévia do contribuinte, não implica em ilegalidade, isso porque o contencioso administrativo só se inicia, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72 com a apresentação da impugnação ao lançamento por parte do contribuinte.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46 dirime a questão:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Ademais, a autuação está fundamentada nos dispositivos legais que a regem e a descrição dos fatos conduz às situações jurídicas que desencadearam o lançamento, pois a narração é clara, o que permitiu ao contribuinte identificar o fundamento da exigência fiscal.

Por outro lado, também não vislumbro outras nulidades no auto de infração, por ausência de violação às prescrições dos art. 142 do CTN, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, pois restando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, e estando presentes nos autos todos os documentos que serviram de base para a autuação sob exame, não há que se falar em cerceamento de defesa.

Desse modo, devem ser afastadas as alegações de nulidade, pois são retóricas, genéricas e desprovidas de qualquer elemento de prova.

Bis in idem no lançamento da multa isolada de 150% sobre compensações não homologadas e o lançamento de multa de ofício qualificada

As glosas dos créditos básicos de PIS e COFINS tiveram como fundamento a simulação de operações de compra de café de produtores rurais (pessoas físicas), mediante a utilização de pessoas jurídicas fictícias e/ ou criadas com o fim específico de simular as compras como se fossem destas, com vistas a gerar créditos das contribuições.

A fiscalização demonstrou que as pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais, em valores elevados, não tinham capacidade financeira nem espaços físicos que permitissem tais operações, sendo que a maioria delas eram inativas perante a Secretaria da Receita Federal.

As notas fiscais, a documentação contábil, os depoimentos, todo o material anexado aos autos comprovam a operação simulada na compra do café, ou seja, foram colocadas fraudulentamente entre o produtor rural e os verdadeiros adquirentes do café, as empresas atacadistas que só existiam para emissão de nota fiscal intermediária para permitir o aproveitamento indevido de créditos de PIS e COFINS em sua integralidade.

O acórdão nº 3402-002.869, do processo nº 10740.720030/2014-30, reconheceu ter a autoridade fiscal demonstrado que as aquisições de pessoas jurídicas por parte

do contribuinte em nome das comprovadas empresas de fachada foram usadas para dissimular as reais aquisições de café em grãos diretamente de pessoas físicas (produtores rurais/maquinistas), por isso foram glosados os créditos integrais de PIS (1,65%) e COFINS (7,6%), calculados sobre os valores das notas fiscais de aquisição de café em grãos; pois o correto seria a apropriação dos créditos presumidos.

Então, sendo as aquisições de café realizadas de pessoas físicas, foi mantida a glosa dos créditos integrais indevidos e compensados pelo contribuinte. Nos termos da legislação pertinente (Lei nº 10.637/2002, art. 3º, §§ 10º e 11; Lei nº 10.833/2003, art. 3º, §§ 5º e 6º e Lei 10.925/2004, art. 8º), a empresa tem direito ao respectivo crédito presumido, reconhecido pela fiscalização, uma vez que o café destinado à revenda é beneficiado, padronizado, preparado e separado por densidade dos grãos com redução dos tipos da classificação e posteriormente vendido para o mercado interno e externo.

Por conseguinte, foi necessária e obrigatória a recomposição dos saldos dos créditos decorrentes das operações fiscalizadas, o que resultou no lançamento de ofício das contribuições do PIS e da COFINS.

Logo, está-se diante de insuficiência de recolhimento de PIS e COFINS. Sobre o saldo a recolher foi aplicada a multa de ofício qualificada. Isso porque ficou comprovada a participação do autuado no esquema de fraude com o objetivo de gerar créditos fictícios de PIS e Cofins, passíveis de desconto dos valores das contribuições apuradas sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento do saldo credor apurado no trimestre.

Dito de outra forma, comprovado que as operações de compras de café que geraram os créditos aproveitados foram simuladas, glosam-se os valores indevidamente creditados, exigindo-se de ofício as diferenças apuradas de tributo, decorrentes dessas glosas. E, o aproveitamento de créditos básicos, mediante a simulação de operações que não correspondem à realidade da transação comercial, inclusive, com compras de notas fiscais e/ ou emitidas com o fim específico de gerar os créditos fictícios, implica na qualificação dessa multa de ofício.

A multa de ofício qualificada aplicada sobre o valor não recolhido/inadimplido de PIS e COFINS (diga-se novamente foi objeto do processo nº 10740.720030/2014-30) foi capitulada no art. 44, I e §1º da Lei nº 9.430/1996, que assim dispõem:

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 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.

A Lei nº 4.502/1964, define fraude e conluio:

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.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Então, o acórdão do processo nº 10740.720030/2014-30 entendeu como caracterizados tanto a fraude como o conluio: a fraude ficou demonstrada na emissão de notas fiscais de empresas pseudo-atacadistas criadas com o fim específico de gerar créditos fictícios de PIS e COFINS, na compra de notas fiscais e na simulação de operações de compras de café de produtores rurais, como se fossem de atacadistas. Já o conluio se deu pelo acerto entre as partes envolvidas, pois o esquema fraudulento deu ganhos a todos os envolvidos: a Nicchio Sobrinho Café se apropriou de créditos fictos, os pseudo-atacadistas lucraram com a venda da nota fiscal e os corretores/corretoras ganharam comissão na corretagem.

Por sua vez, a multa isolada sobre o valor de débitos indevidamente compensados foi de 150%.

Diz-se isolada, a multa autônoma em relação a qualquer tributo exigido.

O enquadramento legal desta penalidade está art. 18, *caput* e § 2º da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, *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).

O art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 prescreve:

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.

Entendeu o acórdão embargado que restou configurada a fraude por parte do contribuinte na obtenção de créditos fictícios, por isso conclui-se pela procedência do lançamento da multa isolada no percentual aplicado.

O princípio do *non bis in idem* é limite imposto à Administração Pública que veda a aplicação da segunda sanção ao sujeito passivo já apenado pela prática da mesma conduta.

Entretanto, as materialidades das multas são totalmente diferentes. A multa de ofício qualificada sanciona ao não recolhimento de PIS e COFINS, tendo como base de cálculo, necessariamente, os tributos não pagos. Dessa forma, o PIS e a COFINS a pagar resultante da recomposição dos créditos a descontar foram lançados com a multa de ofício qualificada em razão da utilização de notas fiscais fraudadas.

Ao passo que a multa isolada apena a compensação não homologada em face da fraude comprovada. Após o Despacho Decisório do Delegado da Receita Federal do Brasil em Vitória-ES que reconheceu parte dos créditos pleiteados nos PER/DCOMPs, a fiscalização efetuou a conciliação do valor dos créditos apurados na auditoria com o valor dos débitos, objeto de pedido de compensação - DCOMP, resultando em débitos indevidamente compensados (não-homologados) sobre os quais a fiscalização aplicou a multa isolada de 150% que trata o art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

Em suma, entendo não se tratar de *bis in idem*, em virtude das duas multas sancionarem condutas diversas.

Conclusão

Diante do exposto, voto por acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora