



<b>Processo nº</b>	10850.722744/2016-05
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3401-011.525 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	21 de março de 2023
<b>Recorrente</b>	COCAM CIA DE CAFE SOLUVEL E DERIVADOS
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INFORMAÇÃO FALSA. ART. 18 DA LEI N. 10.833, DE 2003.

Constatada a inserção de informação falsa na declaração de compensação, relativa ao crédito apurado, aplica-se a multa de 150%, prevista no caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, pela não homologação da compensação

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INFORMAÇÃO FALSA. PROCESSO PRINCIPAL. DECISÃO DEFINITIVA. LANÇAMENTO.

A multa isolada de que trata o caput e o § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, é cabível tão somente em razão de existência de ato de não homologação de compensação apresentada com falsidade, não havendo previsão legal para que se aguarde decisão administrativa definitiva sobre o procedimento de compensação.

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE. REVERSÃO DE GLOSA. CANCELAMENTO PROPORCIONAL DA PENALIDADE.

A multa isolada de 150%, prevista no caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, aplicada sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, deve ser cancelada na mesma proporção das glosas revertidas no processo que trata da homologação da declaração de compensação.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que a multa subsista apenas em relação aos débitos cuja não homologação da compensação tenha sido confirmada no processo onde se discute o pedido de resarcimento e as compensações declaradas. Os Conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias e Carolina Machado Freire Martins acompanharam pelas conclusões. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-011.522, de 21 de março de 2023, prolatado no julgamento do processo 10850.722741/2016-63, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigmático.

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra a ora recorrente para exigência de multa isolada de 150%, prevista no caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, pelas compensações indevidas efetuadas em declarações apresentadas com falsidade.

De acordo com o Termo de Verificação de Infrações, na análise do pedido de ressarcimento, discutido em processo próprio juntamente com as DCOMP a ele associadas, apurou-se um saldo de crédito das Contribuições inferior ao pleiteado, o que resultou na homologação parcial das compensações declaradas.

Ainda segundo o Termo de Verificação de Infrações, das análises efetuadas no processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas, explicitadas na Informação Fiscal e no Despacho Decisório lá produzidos e juntados ao presente processo, restou confirmada a inserção de informações falsas nas declarações de compensação que ensejaram o lançamento da multa aqui discutida.

Tendo sido devidamente científica, a ora recorrente apresentou, tempestivamente, Impugnação ao Auto de Infração, onde argumentou:

- a) que o caput e o § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, busca sancionar o contribuinte que promova compensação que, para além de indevida, seja objeto de falsidade de declaração (ou declaração falsa);
- b) que está defendendo o procedimento adotado, relativamente às declarações de compensação que ensejaram a aplicação das multas, pelas razões expostas na manifestação de inconformidade apresentada no processo onde se discute o crédito tributário;
- c) que, quando muito, há “compensação indevida”, face os motivos lá aduzidos, mas nunca “falsidade de declaração”;
- d) que, para a Fiscalização, a simples compensação ainda em discussão no âmbito administrativo seria elemento bastante para a caracterização do ilícito previsto no dispositivo legal citado;

- e) que o Auto de Infração é improcedente por ausência de tipicidade de conduta;
- f) que a discussão acerca da legitimidade ou não do procedimento efetuado nos autos onde se discute o crédito tributário equivale, quando muito, à hipótese de compensação indevida, que, por si só, é objeto de penalidade outra, mais branda;
- g) que o aproveitamento de “tributo por intermédio de compensação com a qual não concorda o Fisco” está longe de caracterizar hipótese de “declaração falsa” ou “falsidade de declaração”, sendo suficiente, apenas, para configurar “compensação indevida”, na medida em que realizada, quando muito, em desconformidade com a legislação;
- h) que se houve falsidade de declaração, essa ocorreu com os terceiros que venderam matéria-prima para a Impugnante, as quais a Fiscalização designou de “noteiras”;
- i) que em relação à Impugnante, a fiscalização não colacionou sequer uma única prova direta capaz de demonstrar a sua efetiva participação no suposto “esquema”, conforme demonstrado na manifestação de inconformidade apresentada nos autos do processo onde se discute o crédito tributário;
- j) que a inexistência de prova direta da prática da infração que se imputa ao contribuinte exclui por completo qualquer possibilidade de aplicação de multa qualificada;
- k) que o fato que autorizaria a aplicação de multa qualificada – prática de atos de interposição fraudulenta de pessoas jurídicas pela Impugnante – é desconhecido, sendo que a sua suposta existência é imaginada pela Fiscalização em vista de indícios que não são dotados dos requisitos mínimos de gravidade, precisão e concordância;
- l) que a multa isolada de 150% de que se trata só seria eventualmente aplicável para os pedidos de compensação não homologados de forma definitiva, nos quais restasse demonstrada, de forma cabal, a falsidade de declaração, o que não se aplica ao caso em questão, tendo em vista que os pedidos de compensação que deram origem ao auto de infração ainda são objeto de discussão em processo próprio;
- m) que a norma que embasou a autuação fiscal enquadra-se no conceito de sanção política, uma vez que comina penalidade desproporcional e desarrazoada ao exercício do direito de petição, obsta e/ou restringe o acesso aos órgãos da Receita Federal do Brasil e, por fim, ofende o direito ao devido processo legal pela presunção de configuração de ilícito pelo contribuinte, previamente à análise meritória;
- n) que a combinação de multa de 150% pela simples não homologação de declaração de compensação em análise perfunctória e passível de reversão afronta o princípio constitucional da proporcionalidade; e

- o) que são legítimas as compensações efetuadas.

A DRJ, de forma unânime, julgou improcedente a Impugnação, tendo se ancorado nos seguintes fundamentos:

- a) que o processo onde foi reconhecido um direito creditório inferior ao pleiteado, com a homologação parcial das compensações declaradas, e que acabou gerando a aplicação da multa isolada de 150% aqui discutida, foi julgado na mesma sessão de julgamento do presente processo, sendo que os argumentos da interessada não foram aceitos, tendo sido mantidas as glossas dos créditos e o resultado de não homologação das DCOMP apresentadas;
- b) que o objeto do litígio está delimitado na multa isolada aplicada em decorrência de compensação indevida, uma vez que as matérias relacionadas às declarações de compensação já foram examinadas no processo onde se discute o direito creditório, que não serão aqui reanalisadas;
- c) que o suposto direito creditório informado nas declarações de compensação decorre de simulação de operações de compra de matéria-prima (café), como se ocorridas de comerciais atacadistas, o que propiciava à Cocam o crédito integral das Contribuições, ao invés do crédito presumido a que teria direito pela aquisição de insumos diretamente dos produtores rurais ou cerealistas;
- d) que Adilson Marques Sant'Ana, empregado responsável pelo setor de compras da ora recorrente, e Vicente Chiavolotti, Diretor Estatutário com poderes de gerência e administração, foram condenados pelo crime de estelionato qualificado em sentença judicial prolatada em ação penal pública incondicionada proposta pelo Ministério Público Federal;
- e) que conforme o Acórdão proferido no processo onde se discute o direito creditório e as compensações declaradas, as declarações de compensação foram apresentadas com falsidade e grande parte das compensações declaradas não foi homologada por insuficiência de crédito, fato que torna obrigatória a aplicação da multa de 150% prevista no caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003;
- f) que a discussão sobre a materialidade das provas, não pode ser aqui discutida, uma vez que analisada no processo onde se discute o direito creditório e as compensações declaradas;
- g) que o Acórdão prolatado no processo onde se discute o direito creditório e as compensações declaradas manteve o entendimento que conduz à subsunção às normas que permitem a aplicação da multa de 150%, objeto de discussão neste processo;
- h) que não é preciso que tenha administrativamente transitado em julgado o mérito da análise que informou a "não-homologação" para que haja o lançamento da multa isolada;

- i) que, se existe uma lei específica, instituída pela entidade política competente, nos limites da competência outorgada pela Constituição Federal, determinando a autuação do sujeito passivo, neste caso o lançamento da multa isolada, e, exercida pela competente autoridade tributária, nos termos da legislação de regência, não há como se falar em sanção política, nem em afronta aos princípios da livre iniciativa, do livre exercício da atividade econômica e do devido processo legal; e
- j) que a DRJ está vinculada ao entendimento da RFB, expresso em seus atos normativos, sendo impertinentes os protestos trazidos em sede de recurso acerca do alegado vício de ilegalidade/inconstitucionalidade das disposições contidas nas normas que regem a matéria.

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa apresentou Recurso Voluntário aduzindo, em síntese:

- a) que o caput e o § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, busca sancionar o contribuinte que promova compensação que, para além de indevida, seja objeto de falsidade de declaração (ou declaração falsa);
- b) que está defendendo o procedimento adotado, relativamente às declarações de compensação que ensejaram a aplicação das multas, pelas razões expostas na manifestação de inconformidade apresentada no processo onde se discute o crédito tributário;
- c) que, quando muito, há “compensação indevida”, face os motivos lá aduzidos, mas nunca “falsidade de declaração”;
- d) que, para a Fiscalização, a simples compensação ainda em discussão no âmbito administrativo seria elemento bastante para a caracterização do ilícito previsto no dispositivo legal citado;
- e) que o Auto de Infração é improcedente por ausência de tipicidade de conduta;
- f) que a discussão acerca da legitimidade ou não do procedimento efetuado nos autos onde se discute o crédito tributário equivale, quando muito, à hipótese de compensação indevida, que, por si só, é objeto de penalidade outra, mais branda;
- g) que o aproveitamento de “tributo por intermédio de compensação com a qual não concorda o Fisco” está longe de caracterizar hipótese de “declaração falsa” ou “falsidade de declaração”, sendo suficiente, apenas, para configurar “compensação indevida”, na medida em que realizada, quando muito, em desconformidade com a legislação;
- h) que o acórdão da DRJ corrobora o entendimento da recorrente ao frisar que “(...) no âmbito do presente processo serão apreciados apenas os efeitos decorrentes da compensação indevida e se a exigência lançada está de acordo com a legislação vigente”.

- i) que a DRJ tergiversa sobre os fundamentos para a aplicação da multa, pois a mera transcrição dos argumentos do Despacho Decisório exarado no processo onde se discute o direito creditório (quanto à razão para a homologação parcial das compensações) não possui o condão de suprimir a necessidade de pronunciamento/demonstração sobre a real ocorrência de “falsidade de declaração” no acórdão recorrido, sendo necessário, para tanto, a subsunção do fato à norma;
- j) que não houve qualquer inverdade a respeito dos créditos contestados utilizados em compensação, o que desautoriza a penalidade cominada de ofício;
- k) que como não houve “falsidade de declaração” por parte da recorrente, jamais poderia a Fiscalização ter aplicado a multa de 150% de que trata o art. 18, caput e § 2º da Lei n.º 10.833, de 2003, por clara ausência de tipicidade;
- l) que a conduta da DRJ de utilizar como premissa o entendimento firmado no Acórdão prolatado no processo onde se discute o PER e as DCOMP que ensejaram a aplicação das multas aqui discutidas, sem a reanálise da matéria, entra e choque com o que dispõem os arts. 9º e 31 do Decreto n.º 70.235, de 1972;
- m) que a inexistência de prova direta da prática da infração que se imputa ao contribuinte exclui por completo qualquer possibilidade de aplicação de multa qualificada;
- n) que o fato que autorizaria a aplicação de multa qualificada – prática de atos de interposição fraudulenta de pessoas jurídicas pela Impugnante – é desconhecido, sendo que a sua suposta existência é imaginada pela Fiscalização em vista de indícios que não são dotados dos requisitos mínimos de gravidade, precisão e concordância;
- o) que a multa isolada de 150% de que se trata só seria eventualmente aplicável para os pedidos de compensação não homologados de forma definitiva, nos quais restasse demonstrada, de forma cabal, a falsidade de declaração, o que não se aplica ao caso em questão, tendo em vista que os pedidos de compensação que deram origem ao auto de infração ainda são objeto de discussão em processo próprio;
- p) que a norma que embasou a autuação fiscal enquadra-se no conceito de sanção política, uma vez que comina penalidade desproporcional e desarrazoada ao exercício do direito de petição e ofende o direito ao devido processo legal pela presunção de configuração de ilícito pelo contribuinte, não podendo ser outra a conclusão senão a invalidade da aplicação dos dispositivos ao caso em comento;
- q) que a cominação de multa de 150% pela simples não homologação de declaração de compensação em análise perfunctória e passível de reversão afronta o princípio constitucional da proporcionalidade; e

r) que as compensações efetuadas se coadunam com a legislação de regência.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

### Do objeto da lide

Conforme relatado, o presente processo trata de Auto de Infração lavrado para a exigência da multa isolada de 150% pelas compensações indevidas efetuadas em declarações apresentadas com falsidade, nos termos do que dispõe o caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, a seguir reproduzido:

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)

.....  
§ 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)

A Fiscalização, quando da elaboração do Termo de Verificação de Infrações, deixou muito claro que as conclusões a respeito da homologação das compensações declaradas e da falsidade das informações inseridas nas DCOMP, elementos essenciais para o preenchimento do tipo da multa aqui discutida, foram trazidas do processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas, tendo sido juntados aos autos, por isso mesmo, a Informação Fiscal e o Despacho Decisório lá produzidos.

Em outras palavras, a multa discutida no presente processo foi lavrada em razão do fato de que, no processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas, se chegou à conclusão de que foram inseridas informações falsas nas Declarações de Compensação apresentadas, bem como que não havia crédito suficiente para as compensações declaradas, o que resultou em uma decisão de homologação parcial.

Há, pois, um claro vínculo por decorrência entre o presente processo e aquele onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas, de tal forma que não cabe neste processo a discussão a respeito do mérito do direito creditório, se está correta ou não a decisão de não homologação integral das

compensações declaradas ou mesmo se foram ou não inseridas informações falsas nas DCOMP. Todas essas são matérias que foram discutidas em processo específico, e a sua reanálise no presente julgamento só traria insegurança jurídica, com o risco de alcançarmos decisões divergentes em relação a um mesmo fato.

Por isso, qualquer decisão exarada naquele processo, no sentido de ampliar a homologação das compensações declaradas, ou mesmo de afastar qualquer falsidade nas informações prestadas, deverá repercutir neste processo.

Então, o que cabe no presente julgamento é verificar, a partir das conclusões a que se chegou no processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas, sem que haja a reanálise do mérito, se todos os elementos do tipo se encontram presentes pra que a multa possa subsistir.

Esse foi o mesmo entendimento adotado pela DRJ em seu julgamento, que assim deixou consignado:

Inicialmente, insta informar que o Processo Administrativo n.º (...), no qual ocorreram as não-homologações e gerou a aplicação da multa isolada de 150%, foi julgado nesta Sessão de Julgamento da 11<sup>a</sup> Turma, sendo que os argumentos da interessada não foram aceitos, mantendo-se as glosas dos créditos e o resultado da não-homologação das DComp apresentadas, conforme contido no Despacho Decisório analisado naquele processo.

Também, cabe delimitar o objeto do litígio, que se refere à multa isolada aplicada em decorrência de compensação indevida, uma vez que as matérias relacionadas às declarações de compensação propriamente ditas já foram examinadas no processo acima referido. Assim, no âmbito do presente processo serão apreciados apenas os efeitos decorrentes da compensação indevida e se a exigência lançada está de acordo com a legislação vigente.

### **Do preenchimento dos elementos do tipo**

A recorrente discorre sobre a sanção tributária dizendo que ela só pode ser considerada válida quando a sua hipótese de incidência consistir na prática de um ilícito, dependendo sua aplicação concreta, por força do princípio da tipicidade, da perfeita subsunção da conduta praticada pelo agente à conduta-tipo, tal qual descrita no plano normativo.

Explora o disposto no caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, para aduzir que a norma busca sancionar o contribuinte que promova compensação que, para além de indevida, seja objeto de falsidade de declaração (ou declaração falsa), de tal forma que a aplicabilidade da sanção é deflagrada somente se presentes, cumulativamente, os dois elementos materiais que delineiam a conduta-tipo apenada pela norma: (i) o procedimento de compensação adotado pelo contribuinte deve ser indevido; e (ii) praticado com o uso de declaração falsa.

Critica o fato de que as DCOMP que geraram a multa prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, ainda estão sendo discutidas em outro processo, tendo ela exposto suas razões, que comprovariam a licitude do procedimento, na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário lá apresentados.

Afirma que a Fiscalização faz confusão entre os requisitos para aplicação da penalidade, quais sejam, a “compensação indevida” e a “falsidade de declaração”, residindo nisso a ilegitimidade da aplicação da multa ao caso e, consequentemente, a manifesta improcedência do Auto de Infração, por ausência de tipicidade da conduta.

Reclama que a DRJ tergiversa sobre os fundamentos para a aplicação da multa, pois a mera transcrição dos argumentos constantes no Despacho Decisório (quanto à razão para a homologação parcial das compensações) não possui o condão de suprimir a necessidade de pronunciamento/demonstração sobre a real ocorrência de “falsidade de declaração” no Acórdão recorrido, sendo necessário, para tanto, a subsunção do fato à norma.

Acrescenta que a “falsidade de declaração” teria se concretizado somente se ela tivesse feito constar da documentação fiscal pertinente ao pedido de compensação informação inverídica quanto ao valor do crédito a ser aproveitado ou mesmo decorrente de aquisição de mercadoria não existente, ou, em outras palavras, se ela tivesse mentido sobre a operação, o que não ocorreu, pois não há naquele processo elementos que demonstrem o efetivo benefício da recorrente, além daquele que teria sido auferido em conformidade com a legislação.

Traz ainda como argumento o fato de que as fornecedoras (classificadas pela Fiscalização como “noteiras”) eram empresas idôneas no momento das aquisições das mercadorias, tendo sido declaradas inidôneas apenas posteriormente aos fatos considerados.

Assevera não ter havido falsidade no preenchimento das declarações de compensação, mas sim a indicação de créditos que ela considerava ter efetivo direito, o que desautoriza a penalidade cominada de ofício.

Conforme bem pontua a recorrente, a aplicação da multa prevista no caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, depende do preenchimento de dois requisitos previstos em seu tipo: (i) que a compensação não tenha sido homologada; e (ii) que se comprove falsidade na declaração apresentada.

E esses dois requisitos foram objeto de análise no processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas, que já foi julgado neste Conselho, de tal forma que, como já adiantado no tópico “do objeto da lide”, aplicaremos no presente processo as conclusões a que lá se chegou.

Sobre a homologação das compensações, é possível ver no Acórdão de Recurso Voluntário prolatado no processo que deu origem ao presente Auto de Infração que, não obstante terem sido revertidas as glosas relativas aos custos com frete na aquisição de insumos e aos custos de aquisição de combustíveis, óleo diesel e óleo lubrificante, bem como aquela relativa ao crédito presumido pela aquisição de insumos de empresas cerealistas ou que exerçam atividade agropecuária, dentro dos percentuais estabelecidos por lei, tantas outras foram mantidas, de tal forma que remanesce, após o julgamento em segunda instância, débitos declarados que não tiveram as suas compensações homologadas. Preenchido, portanto, o primeiro requisito para a aplicação da multa prevista no caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

Quanto ao segundo requisito, não obstante a recorrente se esforçar em defender que as práticas narradas e reconhecidas no bojo do processo correlato configuram, quando muito, mero descumprimento à lei e, consequentemente, hipótese de compensação indevida, e não de falsidade de declaração, não foi essa a conclusão a que chegaram, de forma unânime, os Conselheiros que julgaram a matéria naquele processo. Para eles, a fraude que permitiu o aproveitamento do crédito integral na aquisição de insumos, ao invés do crédito presumido que seria aplicável, foi, juntamente com a participação da recorrente no esquema, devidamente comprovada nos autos:

Em suma, há nos autos farta comprovação do esquema de interposição fraudulenta de empresas de “fachada”, utilizadas como intermediárias fictícias na compra de café de pessoas físicas (produtores/ maquinistas), com o evidente objetivo de se apropriar ilicitamente do valor integral dos créditos em questão.

Dado esse contexto fático-probatório, chega-se a conclusão que a recorrente não agiu como compradora de boa fé em todas as aquisições realizadas de pessoas jurídicas inidôneas. Ao contrário, os fatos relatados nos autos, respaldados no amplo acervo probatório colhido no âmbito das citadas operações, demonstram que a recorrente não só tinha conhecimento, como contribuiu, de forma efetiva, para criação e funcionamento do citado esquema de fraude, tendo dele se beneficiado ou tentado se beneficiar, mediante a apropriação indevida de créditos integrais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculados sobre aquisições simuladas das “pseudo-atacadistas” de café em grão.

Por todas essas razões, deve ser mantida a glosa integral da parcela dos créditos excedente ao valor do crédito presumido agropecuário, conforme determinado pela fiscalização e mantido nos julgamentos anteriores.

Inclusive, conforme pode ser visto no excerto do voto condutor do Acórdão de Recurso Voluntário acima reproduzido, a comprovação da fraude, e, consequentemente, da falsidade inserida nas declarações de compensação apresentadas, foi a razão pela qual se manteve a glosa integral da parcela dos créditos excedente ao valor do crédito presumido agropecuário.

Dante disso, é de se reconhecer que foram preenchidos todos os requisitos do tipo para a aplicação da multa prevista no caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, de tal forma que não procedem as razões recursais apresentadas pela recorrente.

Não obstante, tendo em vista que o julgamento de segunda instância do processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas reverteu parte das glosas feitas pela Fiscalização, o presente Auto de Infração deve ser reduzido na mesma proporção das glosas lá revertidas.

### **Da fundamentação exclusivamente em presunções**

A recorrente busca que se reconheça a improcedência do Auto de Infração lavrado para a aplicação da multa de 150%, prevista no caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, alegando que o processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas foi fundamentado exclusivamente em presunções.

Reclama não ter sido colacionada aos autos uma única prova direta capaz de demonstrar sua efetiva participação no suposto “esquema”.

Diz que a conduta da DRJ, que se absteve de realizar no presente caso a necessária correlação entre as atos praticados pelas “noteiras” e a recorrente, entra em choque com o que dispõem os arts. 9º e 31 do Decreto n.º 70.235, de 2010, que determinam que os procedimentos devem ser instruídos com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, assim como as decisões de primeira instância devem expor os fundamentos legais e conclusões, o que não ocorreu.

Mas não tem razão a recorrente, que busca, a partir dessas razões recursais, trazer para o presente processo a discussão sobre uma matéria que tem o seu lugar de análise e de julgamento em outro processo, onde o Colegiado já se posicionou, de forma objetiva, no sentido de afastar as alegações de uso de meras presunções na fundamentação para negar o direito creditório.

Observe-se o excerto a seguir, extraído do Acórdão de Recurso Voluntário prolatado no processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas:

A recorrente alegou que a fiscalização se baseara em meras presunções para negar o seu direito subjetivo de apropriar-se do valor integral dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep.

Sem a razão a recorrente. A glosa realizada pela fiscalização foi fundamentada no fato de que as notas fiscais de aquisição de café em grão, emitidas pelas denominadas empresas “noteiras”, representavam mera dissimulação da operação de compra do café em grão dos produtores rurais ou maquinistas, pessoas físicas, não contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep. E nesta condição, tais operações fazia jus apenas a parcela do crédito presumido agropecuário, previsto no art. 8º, § 3º, III, da Lei 10.925/2004.

Esse procedimento fiscal encontra-se respaldo em sólidos elementos de provas colhidos no âmbito das referidas operações, conforme anteriormente demonstrado. Logo, diferentemente do que alegou a recorrente, há sim provas robustas e idôneas, colacionadas aos autos, que comprovam que as notas fiscais apresentadas pela recorrente, para comprovar do aquisição do café em grão, diretamente das empresas “pseudo-atacadistas”, na verdade, representam a real operação de compra do produto. Com efeito, tais provas demonstram que as referidas notas fiscais foram compradas no mercado negro de compra e venda do referido documento, artificialmente criado a partir do ano de 2002, com o único propósito de gerar ilicitamente crédito das citadas contribuições e fraudar o pagamento do Funrural.

Também não procede a alegação da recorrente de que não há nos autos nenhuma prova idônea da sua participação no esquema de fraude em referência, pois, as próprias notas fiscais por ela colacionadas aos autos representam a prova cabal da sua participação no esquema e que, certamente, seria uma das principais beneficiárias, se não fosse revelada e comprovada a fraude, antes de proferida a decisão definitiva sobre os seus pedidos de ressarcimento.

Vale ressaltar a comprovação de dolo específico praticado por prepostos da Cocam, condenados pela prática de crimes, em ação movida pelo Ministério Público Federal, em face de Adilson Marques Sant’Ana, responsável pelo setor de compras da recorrente e Vicente Chiavolotti, Diretor Estatutário, vejamos:

.....

Dessarte, nada a prover na matéria.

### **Da pendência de análise das DCOMP**

A recorrente defende que a multa isolada de 150% discutida no presente processo só seria eventualmente aplicável para os pedidos de compensação não homologados de forma definitiva, nos quais restasse demonstrada, de forma cabal, a falsidade de declaração, o que não se aplica ao caso em questão, tendo em vista que os pedidos de compensação que deram origem ao auto de infração ora impugnado ainda são objeto de discussão em processo próprio.

Defende que, embora o inciso III do art. 151 do CTN mencione que as reclamações e os recursos previstos no processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário, o que a norma estabelece em verdade é a sua inexistência até o encerramento de referido procedimento.

Por isso pede o cancelamento imediato da penalidade ora recorrida.

Mas também aqui não há como se dar razão à recorrente. O próprio art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, mais especificamente em seu § 3º, admite a existência simultânea de uma impugnação da multa discutida no presente processo e de uma manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, contrariando qualquer argumentação que possa ser trazida pela recorrente no sentido de que o Auto de Infração para a constituição da multa isolada só poderia ser lavrado após a decisão definitiva no processo em que se discute a homologação das compensações declaradas.

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)

.....

§ 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.

Assim, está correto o procedimento adotado pela fiscalização em relação à lavratura do Auto de Infração para a constituição da multa isolada antes de proferida uma decisão definitiva no processo em que se discute a homologação das compensações declaradas, não restando caracterizada, portanto, a alegada ilegitimidade no lançamento que pudesse ensejar o seu cancelamento.

Não obstante, é preciso esclarecer que, no momento em que se realiza esse julgamento, já há uma decisão administrativa definitiva no processo onde se discute o pedido de resarcimento e as compensações declaradas, que deverá repercutir, inevitavelmente, no presente processo, uma vez que o motivo da lavratura do Auto de Infração aqui combatido é justamente a não homologação das compensações declaradas, ainda em discussão naquele processo.

Nesse sentido, não se confirma a alegada ilegitimidade no lançamento apontada pela recorrente.

### **Da caracterização da sanção política**

A recorrente define sanções políticas como sendo medidas punitivas com o objetivo de coagir os particulares ao pagamento de tributos através da limitação dos seus direitos, e diz que a norma que embasou a autuação fiscal ora recorrida enquadraria indubitavelmente nesse conceito, uma vez que comina penalidade desproporcional e desarrazoada ao exercício do direito de petição e ofende o direito ao devido processo legal pela presunção de configuração de ilícito pelo contribuinte, não podendo ser outra a conclusão senão a invalidade da aplicação dos dispositivos ao caso em comento.

A DRJ, ao analisar essa matéria, se posicionou no sentido de que, “se existe uma lei específica, instituída pela entidade política competente, nos limites da competência outorgada pela Constituição Federal, determinando a autuação do sujeito passivo, neste caso o lançamento da multa isolada, e, exercida pela competente autoridade tributária, nos termos da legislação de regência, não há como se falar em sanção política, nem em afronta aos princípios da livre iniciativa, do livre exercício da atividade econômica e do devido processo legal”.

A recorrente, em cima das observações feitas pela DRJ, diz que em momento algum questionou a validade da norma que dispõe sobre a aplicação da multa de 150% (Lei nº 10.833, de 2003), mas questiona a afirmação de que ela teria sido aplicada por órgão competente. Para a recorrente, essa afirmação não se coaduna com os fatos e provas carreados ao processo correlato, tendo em vista a ausência de comprovação de “evidente intuito de fraude”.

Apesar de extremamente confusos os argumentos da recorrente em relação a essa matéria, o que ela parece ter querido defender é que a sanção política estaria caracterizada em razão de que, no seu entendimento, a autuação estaria baseada em meras presunções, e não em robustos elementos de prova.

Sem a necessidade de se entrar no mérito do que efetivamente caracteriza uma sanção política, convém que se destaque que esse argumento trazido pela recorrente de que a Fiscalização baseou todas as suas conclusões em meras presunções já foi anteriormente afastado no tópico que trata especificamente dessa matéria (“da fundamentação exclusivamente em presunções”), de tal forma que, não existindo a premissa levantada pela recorrente, resta afastada a conclusão a que ela pretendia chegar, qual seja, de que multa aqui discutida, nos termos em que foi aplicada, caracterizaria uma sanção política.

Assim, também nesse tópico não há nada a ser dado provimento.

### **Da afronta ao princípio constitucional da proporcionalidade**

A recorrente reclama que “a cominação de multa de 150% pela simples não homologação de declaração de compensação em análise perfunctória e passível de reversão afronta o princípio constitucional da proporcionalidade (com efeito, não se tem certeza se efetivamente ocorreu uma falsidade de declaração)”, e defende que esse raciocínio está fundado “na doutrina e entendimento do STF de que o princípio do não confisco em matéria tributária (art. 150, IV) aplica-se da mesma forma às multas punitivas”.

Apesar do título sob os quais foram postos esses argumentos no Recurso Voluntário (afronta ao princípio constitucional da proporcionalidade), a

recorrente parece ter se insurgido não exatamente contra a multa prevista no caput e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, mas sim contra a aplicação da multa no caso concreto. Para a recorrente, a afronta ao princípio constitucional da proporcionalidade teria ocorrido pelo fato de a Fiscalização ter lavrado o Auto de Infração para a exigência da multa de 150% sem que houvesse a comprovação do “evidente intuito de fraude”.

Novamente sem razão a recorrente, que traz uma nova roupagem (afronta ao princípio constitucional da proporcionalidade) para discutir uma mesma matéria que permeia grande parte das razões recursais apresentadas, qual seja, a alegada falta de comprovação da fraude perpetrada.

Já vimos nos tópicos anteriores que o Acórdão de Recurso Voluntário prolatado no processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas é claro ao concluir que, além de haver “farta comprovação do esquema de interposição fraudulenta de empresas de “fachada”, utilizadas como intermediárias fictícias na compra de café de pessoas físicas (produtores/maquinistas), com o evidente objetivo de se apropriar ilicitamente do valor integral dos créditos” das Contribuições, “os fatos relatados nos autos, respaldados no amplo acervo probatório colhido no âmbito das citadas operações, demonstram que a recorrente não só tinha conhecimento, como contribuiu, de forma efetiva, para criação e funcionamento do citado esquema de fraude”.

Além disso, não se pode ignorar o fato de que o Diretor Estatutário da recorrente, juntamente com o responsável pelo setor de compras, foram condenados pela prática de crimes, em ação movida pelo Ministério Público Federal.

Dessa forma, nada a prover na matéria.

### **Da legitimidade das compensações**

A recorrente argumenta, por fim, que deve ser reconhecida a improcedência da autuação, na medida em que são legítimas as compensações declaradas, que, pelos motivos expostos no processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas, se coadunam com a legislação de regência.

Mas não foi a essa conclusão a que chegaram os i. Conselheiros que julgaram o recurso voluntário no processo correlato. No Acórdão lá prolatado foram mantidas várias das glosas efetuadas pela fiscalização, inclusive aquelas relativas à fraude apontada e comprovada pela fiscalização, de tal forma que não há como se reconhecer, no presente processo, a alegada legitimidade das compensações.

Quanto à preocupação da recorrente de que o presente processo seja ao menos suspenso até o julgamento definitivo do processo onde se discute a legitimidade das compensações, entendo restar superada, uma vez que lá já foi proferida decisão administrativa definitiva.

**Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que a multa subsista apenas em relação aos débitos cuja não homologação da compensação tenha sido confirmada no processo onde se discute o pedido de ressarcimento e as compensações declaradas.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthäeler Dornelles – Presidente Redator