



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

**Processo n°** 11516.722503/2014-50  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.061 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de setembro de 2017  
**Matéria** Multa Isolada  
**Recorrente** BRF S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009

**COBRANÇA DA MULTA DE MORA DE 20%. ASSUNTO NÃO INTEGRANTE DA LIDE**

Não devem ser providos os argumentos que contestam a aplicação da multa de mora de 20% sobre débitos, pois sua cobrança não integra a lide.

**REGISTRO DE CRÉDITOS DE ACORDO COM PRONUNCIAMENTOS DO FISCO. INAPLICABILIDADE DA MULTA ISOLADA**

As glosas de créditos que resultaram na aplicação da multa isolada cobrada no presente processo ocorreram por erros na interpretação da legislação tributária ou por falta de comprovação. Não são, portanto, cabíveis os argumentos da recorrente, no sentido de que a multa isolada seria inaplicável, pois teria agido de acordo com pronunciamentos oficiais do Fisco.

**MULTA ISOLADA. MÁ-FÉ DO CONTRIBUINTE. CONSTITUCIONALIDADE**

A multa isolada prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 não se aplica em caso de ser verificada má-fé do contribuinte. Ademais, não se encontra no escopo deste colegiado afastar a aplicação de dispositivo legal por alegação de inconstitucionalidade.

**DATA DA TRANSMISSÃO DO DCOMP. INCIDÊNCIA DA MULTA ISOLADA**

A transmissão do DCOMP ocorreu em 30/12/13, sendo esta a data da infração. Portanto, aplica-se a multa isolada prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249, que se encontrava em vigor desde 16/12/09.

Recurso Voluntário Negado

Processo nº 11516.722503/2014-50  
Acórdão n.º **3301-004.061**

**S3-C3T1**  
Fl. 257

---

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

José Henrique Mauri - Presidente.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Henrique Mauri, Semiramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Marcos Roberto da Silva.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata-se de Auto de Infração para fins de imposição de multa isolada no valor de R\$ 2.600.000,00, pela não homologação das Compensações vinculadas ao Pedido de Ressarcimento tratado no processo nº 10983.911358/2011-68.

A penalidade aplicada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito não compensado, nos termos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010.

Inicialmente, a recorrente requer a reunião e julgamento conjunto de todos os processos vinculados ao Auto de Infração nº 11516.722481/2014-28, quais sejam: processos dos nºs 10983.911358/2011-68, 10983.911355/2011-24, 10983.911352/2011-91, 10983.911360/2011-37, 11516.722502/2014-13, 11516.722503/2014-50, 11516.722509/2014-27 e 11516.722510/2014-51.

Alega, com base em precedentes do CSRF, que a multa em questão não poderia ter sido lançada em concomitância com a multa de mora já exigida pela Fiscalização, ao não homologar a compensação, por caracterizar dupla incidência de multa sobre uma mesma infração. Reclama que as autoridades fiscais impuseram, por conta do mesmo fato, qual seja, a pretensa inexistência de parte do direito creditório postulado nos pedidos de ressarcimento a multa isolada de 50% sobre o valor do crédito indeferido e multa de mora de 20% sobre o débito cuja compensação não restou homologada.

Defende ainda a inaplicabilidade da multa, tendo em vista que a agiu em observância do entendimento do próprio Fisco. A título exemplificativo, cita - em favor do direito a crédito em relação a aquisições de peças de reposição de máquinas e equipamentos e outros instrumentos utilizados na produção, além dos serviços para a sua manutenção e dos combustíveis e lubrificantes necessários ao funcionamento das máquinas e equipamentos: Solução de Consulta nº 9, de 12.1.2012, da 9ª Região Fiscal, Solução de Consulta nº 11, de 27.1.2011, da 8ª Região Fiscal; Solução de Consulta nº 520, de 26.10.2004, da 7ª Região Fiscal; Solução de Divergência COSIT nº 14, de 31.10.2007.

Alega que a multa ofende o direito de petição e aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, do contraditório e da ampla defesa. Defende que toda multa aplicada tem por pressuposto a prática de uma ilicitude, o que não ocorre no caso de apresentação de pedido de ressarcimento dos créditos apurados com sua posterior compensação, o que consiste de um direito legítimo do contribuinte de boa-fé, que decorre do direito de petição, e estão lastreados na autorização contida em lei. Conclui que a aplicação da multa isolada para os casos de indeferimento do pedido apresentado pelo contribuinte perante a Fiscalização, seja de ressarcimento, seja de compensação de tributos, é medida desproporcional e, portanto, desprovida de qualquer validade jurídica.

Aponta a impossibilidade de a multa ser aplicada sobre crédito relativo a período anterior à vigência da Lei n. 12.249, de 11/06/2010, que trouxe a alteração do art. 74, parágrafo 15, da Lei n. 9.430/96.

Diante de todo o exposto, pede que seja dado provimento à sua impugnação e cancelado o auto de infração.

É o relatório."

A DRJ em Florianópolis (SC) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão nº 07-36.513 foi assim ementado:

*"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009*

*COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA.*

*A partir da vigência da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, deve ser lavrado Auto de Infração para a aplicação da multa isolada no valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito objeto de compensação não homologada.*

*COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. INTENÇÃO DO CONTRIBUINTE.*

*Os dispositivos instituidores da multa isolada aplicável nos casos de compensação não homologada não condicionam sua aplicação à intenção do contribuinte ao apresentar a declaração.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido"*

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, em que, basicamente, repisou os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

## Voto

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Trata-se de Auto de Infração para cobrança de multa isolada de R\$ 2.600.000,00, pela não homologação dos Pedidos de Compensação (DCOMP) vinculadas ao Pedido de Ressarcimento tratado no processo nº 10983.911358/2011-68. Este processo, no qual são discutidas glosas de créditos de PIS relativos ao 4º trimestre de 2009, encontra-se nesta pauta para julgamento.

A penalidade aplicada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito não compensado, nos termos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010.

O recurso voluntário divide-se em quatro tópicos, a saber:

I) *"Da inaplicabilidade da multa, nas hipóteses em que o crédito foi objeto de compensação, dada a dupla penalização"*

II) *"Da inaplicabilidade da multa, tendo em vista que a recorrente agiu em observância do entendimento do próprio Fisco"*

III) *"Da inaplicabilidade da multa isolada - inexistência do ilícito tributário - violação do direito de petição e aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade"*

IV) *"Da irretroatividade das normas. A impossibilidade de a multa ser aplicada a crédito relativo a período anterior à vigência da Lei nº 12.249 de 11/06/2010, que trouxe a alteração do art. 74, parágrafo 17, da Lei nº 9.430/96"*

Passemos a análise de cada um dos argumentos de defesa.

### **I) "DA INAPLICABILIDADE DA MULTA, NAS HIPÓTESES EM QUE O CRÉDITO FOI OBJETO DE COMPENSAÇÃO, DADA A DUPLA PENALIZAÇÃO"**

A recorrente alega que estão sendo aplicadas duas penalidades sobre o mesmo fato - multa isolada sobre o valor do crédito glosado e multa de mora de 20% sobre os débitos cujas compensações restaram não homologadas.

Apresenta extensa argumentação. Cita decisões do CARF, em processos de IRPJ, nos quais a cobrança de multa isolada e multa de ofício foi considerada descabida, remanescendo tão somente a multa de ofício.

Menciona doutrina e decisões, na esfera penal, no sentido de que a infração mais grave absorve a secundária, salientando que, no caso em tela, o bem jurídico maior é

representado pela arrecadação tributária. Assim, a multa de mora de 20% deveria prevalecer sobre a isolada de 50%.

Por fim, sustenta que a dupla penalização deve ser afastada, também em razão de sua feição confiscatória - atinge um patamar de 70% -, ofendendo o inciso IV do art. 5º da Constituição Federal. Sobre o tema, trouxe duas decisões do STF.

A DRJ julgou os argumentos "*impertinentes*", pois, no âmbito dos processos de glosa de créditos, multa isolada e cobrança de contribuições não declaradas, houve lançamento de principal, multa de ofício e multa isolada. Não houve lançamento de multa de mora.

Julgo correta a decisão da DRJ, pois a cobrança da multa de mora de 20% não integra a presente lide.

Portanto, nego provimento aos argumentos contidos neste tópico.

## **II) "DA INAPLICABILIDADE DA MULTA, TENDO EM VISTA QUE A RECORRENTE AGIU EM OBSERVÂNCIA DO ENTENDIMENTO DO PRÓPRIO FISCO"**

A recorrente alega que registrou créditos, em linha com diversos pronunciamentos formais do Fisco.

Assim, com base no inciso III do art. 100 do CTN, que dispõe que são normas complementares "*as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades fiscais*", não poderia sofrer a imposição da multa isolada. Salienta que a "*idéia subjacente ao art. 100 do CTN é a de não apenar com multa ou juros o contribuinte que agiu de boa-fé, seguindo as orientações baixadas ou adotadas pelas autoridades fiscais (. . .)*".

Robustece seus argumentos, com a alínea "a" do art. 76 da Lei nº 4.502/64, que afasta penalidades, quando o contribuinte tiver procedido "*de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado.*"

Como exemplo de orientações que teria seguido, cita as Soluções de Consulta nº 9/12, 11/11 e 520/04 e a Solução de Consulta COSIT nº 14/07, que dispõem que é possível o registro de créditos de PIS e COFINS sobre peças de reposição e gastos com combustíveis e lubrificantes necessários ao funcionamento de máquinas e equipamentos.

A DRJ mais uma vez julgou "impertinentes" as alegações do contribuinte, enfatizando, contudo, que as glosas discutidas em sede do processo nº 10983.911358/2011-68 não foram efetuadas ao arrepio de orientações formais do Fisco, porém, basicamente, por divergências verificadas na interpretação dos dispositivos legais aplicáveis ou por falta de comprovação.

E, exemplificativamente, cita os trechos do Acórdão da DRJ que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em sede daquele processo que

tratam das glosas de compras de peças de reposição e gastos com combustíveis e lubrificantes necessários ao funcionamento de máquinas e equipamentos.

Também neste caso, concordo com a DRJ e nego provimento aos argumentos contidos neste tópico.

**III) "DA INAPLICABILIDADE DA MULTA ISOLADA - INEXISTÊNCIA DO ILÍCITO TRIBUTÁRIO - VIOLAÇÃO DO DIREITO DE PETIÇÃO E AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE"**

A recorrente aduziu que a aplicação da multa isolada por não homologação de compensação viola o direito de petição, previsto na alínea "a" do inciso XXXIV do art. 5º da Constituição Federal). Cita a decisão do TRF 4º da Região, no processo 5007416-62.2012.404.0000, de 28/06/2012.

Sua aplicação justificar-se-ia tão somente em casos em que o contribuinte age com má-fé, o que não aconteceu no caso em tela, cujas glosas derivam de uma legislação que comporta controvérsias em sua interpretação. Menciona decisão do TRF da 3º Região, em sede do processo nº 0008193-05.2011.4.03.6109/SP.

Alega ainda que a imposição de multa pelo simples ato de peticionar administrativamente configura sanção política, amplamente rechaçada pelo STF. Menciona a ADIN nº 173.

Aduz que fere também os princípios da razoabilidade e proporcionalidade previstos no art. 2º da Lei nº 9.784/99. Sobre o tema, menciona as seguintes decisões: do STF, na ADIN 551-1/RJ, e, do CARF, sobre agravamento de multa de ofício, no Acórdão nº 202-14774, de 14/05/03.

Por fim, salienta que seus argumentos não visam a decretação da inconstitucionalidade da multa isolada, porém a interpretação de seu fundamento legal (§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96) de acordo com a Constituição Federal.

Dispõem os §§ 15 ao 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 12.249/10, em vigor na data da infração, qual seja 30/12/2013 (transmissão da DCOMP):

*"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.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

(...)

**§ 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 11 de junho de 2010 ) (Vide Lei nº 12.249/2010, art. 139, inc I, d)**

*§ 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 11 de junho de 2010 ) (Vide Lei nº 12.249/2010, art. 139, inc I, d)*

*§ 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)"*

O §17 do art. 74 dispõe, expressamente, que a multa nele prevista não se aplica em caso de falsidade de declaração. Assim, por óbvio, não cabe conferir a interpretação pretendida pela recorrente, no sentido de que a multa isolada aplicar-se-ia tão somente nos casos em que restar provado que o contribuinte agiu de má-fé.

Ademais, nos termos da Súmula CARF nº 2, não se encontra no escopo deste colegiado afastar a aplicação de um dispositivo legal, em razão de alegação de inconstitucionalidade.

Portanto, nego provimento.

**IV) "DA IRRETROATIVIDADE DAS NORMAS. A IMPOSSIBILIDADE DE A MULTA SER APLICADA A CRÉDITO RELATIVO A PERÍODO ANTERIOR À VIGÊNCIA DA LEI Nº 12.249 DE 11/06/2010, QUE TROUXE A ALTERAÇÃO DO ART. 74, PARÁGRAFO 17, DA LEI Nº 9.430/96"**

A recorrente consigna que os pedidos de ressarcimento, cujos créditos foram glosados, foram transmitidos em 28/01/10 e a Lei nº 12.249/10, que deu nova redação aos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, teria entrado em vigor tão somente em 16/06/10, data de sua publicação.

Assim, a aplicação da multa ao caso tela feriria o princípio da irretroatividade das leis, o qual dispõe que, em caso de sanções, a lei somente pode retroagir em benefício do contribuinte (inciso II do artigo 106 do CTN).

Não assiste razão à recorrente.

De pronto, há que se pontuar que: i) a infração identificada foi a de compensação indevida, sendo que a transmissão do DCOMP ocorreu em 30/12/13; e ii) de acordo com a alínea "d" do inciso I do art. 139 da Lei nº 12.249/10, o art. 62, que alterou a redação dos §§ 15 ao 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, entrou em vigor na data de sua publicação, porém produz efeitos a partir de 16/12/09.

Desta forma, na data em que foi cometida a infração (transmissão da DCOMP, dia 30/12/13), já estava em pleno vigor o art. 62, que alterou a redação dos §§ 15 ao 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, nos quais foi capitulada a multa isolada de 50% do valor do crédito.

Processo nº 11516.722503/2014-50  
Acórdão n.º **3301-004.061**

**S3-C3T1**  
Fl. 264

---

Isto posto, nego provimento.

### **CONCLUSÃO**

Nego provimento ao recurso voluntário.

Para a execução deste acórdão, deve ser observada a decisão proferida no processo nº 10983.911358/2011-68, que trata da glosa de créditos de PIS, sobre a qual incidirá a multa isolada tratada no presente.

É como voto.

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira