



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15586.720085/2012-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-007.319 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de dezembro de 2019  
**Recorrente** EISA EMPRESA INTERAGRICOLA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/03/2007 a 28/02/2011

MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.

A multa de ofício qualificada deve ser aplicada, quando ocorre prática reiterada, consistente de ato destinado a iludir a Administração Fiscal quanto aos efeitos do fato gerador da obrigação tributária, mormente em situação fraudulenta, planejada e executada mediante ajuste doloso.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. FALSIDADE

Aplica-se multa de 150% incidente sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando comprovada falsidade da declaração apresentada.

MULTA ISOLADA DE 100%. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE

A multa isolada de 100%, calculada sobre a compensação não homologada em razão de fraude, deve ser cancelada, a fim de evitar cumulação com a pena de 150% sobre o débito indevidamente compensado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que sejam computados os efeitos das reversões das glosas promovidas nos autos dos PA nº 15586.720027/2012-06 e 10783.905069/2012-67. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques D'Oliveira (relator), Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen que deram provimento para cancelar a multa de 50% sobre declaração de compensação não homologada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Salvador Candido Brandão Junior.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente)

## Relatório

Adoto o relatório contido na Resolução n.º 3301-000.764, de 25/07/18:

“Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata o presente processo de auto de infração (fls. 17/53) decorrente do processo administrativo n.º 15586.720027/201206 que versa sobre ressarcimento e compensação de débitos diversos, por meio do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS não cumulativos, de que tratam o art. 5º da Lei n.º 10.637/2002 e art. 6º da Lei n.º 10.833/2003, apurados no período compreendido entre outubro de 2005 e dezembro de 2008.

Foram lançados os seguintes valores:

COFINS.....R\$ 22.452.304,53

Juros.....R\$ 9.073.973,12

Multa.....R\$ 22.455.612,21

PIS.....R\$ 4.874.513,50

Juros.....R\$ 1.970.007,34

Multa .....R\$ 4.875.231,68

Multa Regulamentar .....R\$ 7.670.912,07

Segundo o Relatório de Fiscalização (fl. 2/15) foram apuradas irregularidades nos pedidos de ressarcimento e Declarações de Compensação, passíveis de lançamento de ofício, conforme descritas a seguir:

1 – Lançamento de Ofício – Falta/insuficiência de recolhimento do Pis/cofins:

A fiscalização elaborou os Demonstrativos de Apuração de Pis e Cofins, anexos ao processo 15586.720027/201206, e compilados com base no Parecer Sefis n.º 23/2012. Os Demonstrativos foram anexados às fls. 525/527 e 528/530, enquanto o supracitado parecer às fls. 531/691 e 806/807 .

Nestes Demonstrativos foram discriminadas todas as glosas procedidas na base de cálculo dos créditos a descontar, de tal sorte que não foi possível homologar, em

sua totalidade, os Per/Dcomps apresentados pela empresa, por insuficiência de créditos.

Nos meses em que restou comprovada a falta/insuficiência de recolhimentos de PIS/COFINS (saldo devedor), resultado da recomposição dos créditos a descontar, e que não foram atingidos pelo instituto da decadência, procedeu-se o devido lançamento de ofício.

As diferenças mensais apuradas e lançadas de ofício decorreram em grande parte das glosas de aquisições de café de empresas pseudo-atacadistas, ou seja, da glosa de créditos ilicitamente apropriados.

Sobre a parcela do saldo devedor apurado com base nestas aquisições foi aplicado o percentual de multa qualificado pelo § 2º do art. 44 da Lei 9.430/1996 (150%).

Sobre o restante, aplicou-se o percentual de multa previsto no art. 44, inciso I, da mesma lei (75%).

2 Multas isoladas sobre o valor do débito indevidamente compensado e sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido/indevido ou de declaração de compensação não homologada

#### 2.1 – Débito Compensado indevidamente

Ocorrendo a não homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo, nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, o lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

O artifício fraudulento utilizado no aproveitamento de crédito integral decorrente de aquisições em nome de empresas de fachada foi demonstrado ao longo do Parecer Sefis nº 23/2012. Assim, no caso de compensação não homologada, e comprovada a falsidade da declaração, as penalidades aplicáveis estão previstas no caput e parágrafos do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

Ressalta-se que apenas a parcela de crédito decorrente de compras de café de empresas pseudo atacadistas se enquadraram na presente situação. Segundo o art. 18 da Lei 10.833/2003, já mencionado, a imposição de multa isolada em razão de não homologação da compensação ocorre apenas quando restar comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, que no presente caso, se deu com relação às compras de café de empresas pseudo atacadistas.

A parcela foi calculada com base no percentual de rateio das glosas efetuadas pela fiscalização, as quais foram compiladas no item 2.1 dos Demonstrativos de Apuração de Pis e Cofins.

Após o reconhecimento do crédito pelo Delegado da Receita Federal em Vitória-ES, o Serviço de Controle e Arrecadação Tributária (Secat) desta DRF efetuou a conciliação dos créditos apurados pela fiscalização com os débitos, objeto de pedido de compensação DCOMP, resultando em débitos indevidamente compensados (NÃOHOMOLOGADOS) sobre os quais a fiscalização aplicou a multa isolada de 150% que trata o art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

No Auto de Infração, a multa isolada calculada sobre as compensações não homologadas é lançada de forma consolidada por data de referência que é o momento da apresentação da compensação indevida, melhor dizendo: data da transmissão da PER/DCOMP – que consta no próprio número de identificação do documento.

Com relação à decadência dos créditos tributários, a solução de consulta interna n.º 29 da Cosit, de 8 de novembro de 2010, dirimiu qualquer dúvida suscitada acerca do início da contagem de prazo. Segundo ela, o “dies a quo” para lançar a multa isolada em comento é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a declaração de compensação tenha sido apresentada, nos termos do art. 173, inciso I, da Lei n.º 5.172, de 27 de outubro de 1996 (CTN).

## 2.2 Débito compensado indevidamente (art. 62 da lei 12.249/2010)

A recomposição dos créditos resultou no RECONHECIMENTO PARCIAL dos créditos pleiteados nos Per/Dcomp, referentes ao período de apuração de 10/2005 a 12/2008, o que resultou na aplicação de multa isolada conforme dispositivo legal. Em conformidade com o art. 62 da Lei n.º 12.249/2010, foram estabelecidas multas isoladas:

Multa de 50% (ou 100%) incidente sobre o valor do crédito não validado quando não for homologada a compensação;

Multa de 50% (ou 100%) incidente sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

As multas estabelecidas pela Lei n.º 12.249/2010, mediante a inclusão dos §§º 15 a 17 no art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, devem ser aplicadas relativamente às declarações ou aos pedidos entregues a partir da data da publicação da lei, ou seja, a partir do dia 14 de junho de 2010, inclusive, segundo a nota técnica n.º 10 da Cofis, de 8 de fevereiro de 2011. Ainda com base nesta nota técnica, quaisquer declarações de compensação ou pedidos de ressarcimento, retificadores ou não, entregues na vigência da Lei n.º 12.249/2010, estarão sujeitos à aplicação das multas por ela previstas.

Após a recomposição dos créditos a descontar, restou comprovado o NÃO RECONHECIMENTO do valor dos créditos pleiteados nestas Dcomps. Neste sentido, foi aplicada multa isolada de 100% sobre a parcela de crédito não homologada, e decorrente de compras de café de empresas pseudo atacadistas. Sobre o restante da parcela de crédito não reconhecida, foi aplicada multa isolada no percentual de 50%.

Todos os elementos de prova que fundamentaram a emissão do auto de infração encontram-se anexados aos autos do processo administrativo 15586.720027/201206. Por essa razão, e tendo-se em vista o disposto na portaria 666/2008, bem como o art. 66 §6º da IN 900/2008, foi realizada a apensação do presente processo ao processo 15586.720027/201206, para fins de julgamento simultâneo.

A interessada foi cientificada em 27/03/2012 (fl. 61) e apresentou impugnação (fls. 65/123) em 19/04/2012, alegando o que se segue:

1. a nulidade do auto de infração em face da patente nulidade do despacho decisório.

A interessada foi intimada a apresentar planilha contendo os registros de entrada que geraram crédito das contribuições não cumulativas, e que serviram de base para os valores informados no DACON. Foi providenciada uma planilha contendo todas as

operações de entrada no período, incluindo as que conferiam crédito original das contribuições, as que conferiam crédito presumido e as que conferiam crédito algum.

Contudo, a planilha apresentada pela interessada utilizada para apurar as contribuições devidas pela empresa é distinto daquele declarado em DACON.

Diante disso, a fiscalização deveria diligenciar em busca da realidade dos fatos.

A fiscalização ao partir de premissas errôneas que não condizem com a realidade dos fatos, glosou créditos que nem mesmo haviam sido apurados pela empresa, por exemplo, créditos originais sobre aquisições de algodão em pluma e caroço de algodão de pessoas físicas, créditos originais sobre a aquisições de café de cerealistas e créditos sobre fretes de materiais diversos, de escritório, de manutenção e de uso e consumo da empresa.

## 2. Da inaplicabilidade da Multa de Ofício Qualificada

Não há que se falar em pagamento a menor das contribuições, já que incabíveis as glosas efetuadas. Além disso, é incabível a multa qualificada de 150% já que não houve vinculação da impugnante ao suposto esquema fraudulento.

## 3. Da inaplicabilidade das Multas Isoladas

Foi aplicada multa isolada sobre os débitos não homologados em razão da glosa de créditos. O critério determinante da aplicação da multa isolada é a falsidade da declaração. Não há aludida falsidade já que a impugnante acreditava que as pessoas jurídicas eram idôneas e que agiam de boa-fé.

Não há como exigir que a impugnante aproprie os créditos apenas de pessoas jurídicas que estejam em dia com suas obrigações tributárias.

## 4 Multa sobre os créditos objeto de Pedido de Ressarcimento indeferidos

Formular pedido de ressarcimento ou declarar compensação é direito que decorre da garantia constitucional ao direito de petição, direito esse que não pode ser obstaculizado.

## 5 – Da impossibilidade de Cumulação das Multas Isoladas

A aplicação da multa isolada sobre os débitos não compensados concomitantemente com a aplicação da multa sobre os créditos indeferidos é absolutamente ilegal e desproporcional. Tal cobrança constitui em bis in idem, já que ambas as multas isoladas lançadas incidem concomitantemente sobre o mesmo fato, qual seja, o indeferimento do crédito pleiteado – uma é apurada sobre o crédito indeferido, outra sobre o débito existente em razão do indeferimento do crédito.

A interessada efetua também as mesmas alegações da manifestação de inconformidade quanto ao direito creditório.

Encerra a impugnação requerendo: a nulidade do auto de infração; o integral acolhimento dos argumentos aduzidos na impugnação, para que o auto seja julgado totalmente improcedente; o afastamento da aplicação da penalidade agravada imputada ao crédito decorrente da aquisição de café de pessoa jurídica inidônea, bem como da penalidade prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 12.249/2010 eis que manifestamente abusiva.

Protesta provar o alegado por todos os meios admitidos em direito inclusive com a juntada de novos documentos.

É o relatório."

A DRJ no Rio de Janeiro (RJ) julgou a impugnação procedente em parte e o Acórdão n.º 12-52.641 foi assim ementado:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2007 a 28/02/2011

NULIDADE

Não padece de nulidade o auto de infração, lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

JUNTADA DE NOVAS PROVAS

A prova documental deve ser apresentada na impugnação; precluído o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto quando justificado por motivo legalmente previsto.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.  
COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2007 a 28/02/2011

MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.

A multa de ofício qualificada deve ser aplicada quando ocorre prática reiterada, consistente de ato destinado a iludir a Administração Fiscal quanto aos efeitos do fato gerador da obrigação tributária, mormente em situação fraudulenta, planejada e executada mediante ajuste doloso.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. FALSIDADE

Aplica-se multa de 150% incidente sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando comprovada falsidade da declaração apresentada.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGADA

Aplica-se a multa de 50% sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário em que, basicamente, repete as alegações contidas na impugnação.

É o relatório.”

Em 25/07/18, o processo foi levado ao plenário, que decidiu pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos (Resolução n.º 3301-000.764):

“O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Foi lavrado auto de infração para cobrança de diferenças de PIS e COFINS relativas aos anos de 2007 e 2008, decorrente das glosas de créditos tratadas no Parecer SEFIS n.º 23/2012. Adicionalmente, em razão de tais glosas, foram lançadas multas isoladas por indeferimento de PER e não homologação de DCOMP.

A discussão acerca do mérito das glosas é travada no processo n.º 15586.720027/201206, que está nesta pauta de julgamento.

Segundo consta no citado parecer, as glosas foram distribuídas pelos seguintes processos, que foram apensados ao processo n.º 15586.720027/2012-06:

PIS – CRÉDITOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO					
Processo	Fls.	Crédito solicitado em PER (R\$)	situação	Período do crédito (trimestral)	Nº Pedido Ressarcimento
15586.720027/2012-06	01/03	981.729,26	aceita	2005/4º	40449.87384.260606.1.5.08-1356
10783.921168/2011-13	01/03	39.162,41	aceita	2006/2º	31773.19047.301106.1.1.08-0333
10783.900029/2012-29	01/03	714.744,40	aceita	2006/3º	17416.37987.301106.1.1.08-8576
10783.900041/2012-33	01/03	487.572,95	aceita	2006/4º	09938.86807.150307.1.1.08-1303
10783.900033/2012-97	01/03	115.591,74	aceita	2007/2º	30069.21376.181207.1.1.08-1774
10783.900031/2012-06	01/03	899.871,85	aceita	2007/3º	08754.43705.181207.1.1.08-3069
10783.900034/2012-31	01/03	534.014,79	aceita	2007/4º	02243.80471.130308.1.1.08-0712
10783.921171/2011-29	01/03	66.697,51	aceita	2008/1º	31264.34868.200809.1.5.08-7996
10783.900036/2012-21	01/03	587.193,79	aceita	2008/3º	42273.22530.191208.1.1.08-0894
10783.900038/2012-10	01/03	792.292,59	aceita	2008/4º	30692.53161.270209.1.1.08-9456

Todos os processos acima indicados são conexos e deverão ser julgados em conjunto. E o de n.º 15586.720027/2012-06 foi convertido em diligência.

Assim sendo, voto pela conversão do presente em diligência, para que seja determinado seu sobrestamento na 3ª Câmara, até que o citado processo n.º 15586.720027/2012-06 seja novamente pautado para julgamento.”

Na Resolução acima transcrita, houve uma falha na reprodução dos quadros contidos no Parecer SEFIS n.º 23/2012, pelo que os transcrevo abaixo, por completo:

PIS – CRÉDITOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO					
Processo	Fls.	Crédito solicitado em PER (R\$)	situação	Período do crédito (trimestral)	Nº Pedido Ressarcimento
15586.720027/2012-06	01/03	981.729,26	aceita	2005/4º	40449.87384.260606.1.5.08-1356
10783.921168/2011-13	01/03	39.162,41	aceita	2006/2º	31773.19047.301106.1.1.08-0333
10783.900029/2012-29	01/03	714.744,40	aceita	2006/3º	17416.37987.301106.1.1.08-8576
10783.900041/2012-33	01/03	487.572,95	aceita	2006/4º	09938.86807.150307.1.1.08-1303
10783.900033/2012-97	01/03	115.591,74	aceita	2007/2º	30069.21376.181207.1.1.08-1774
10783.900031/2012-06	01/03	899.871,85	aceita	2007/3º	08754.43705.181207.1.1.08-3069
10783.900034/2012-31	01/03	534.014,79	aceita	2007/4º	02243.80471.130308.1.1.08-0712
10783.921171/2011-29	01/03	66.697,51	aceita	2008/1º	31264.34868.200809.1.5.08-7996
10783.900036/2012-21	01/03	587.193,79	aceita	2008/3º	42273.22530.191208.1.1.08-0894
10783.900038/2012-10	01/03	792.292,59	aceita	2008/4º	30692.53161.270209.1.1.08-9456

COFINS – CRÉDITOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO					
Processo	Fls.	Crédito solicitado em PER (R\$)	situação	Período do crédito (trimestral)	Nº Pedido Ressarcimento
10783.900027/2012-30	01/03	4.533.483,10	aceita	2005/4º	30803.04525.260606.1.5.09-3080
10783.921169/2011-50	01/03	180.384,57	aceita	2006/2º	28691.78795.301106.1.1.09-2731
10783.900030/2012-53	01/03	3.292.156,15	aceita	2006/3º	06336.59937.301106.1.1.09-0640
10783.900040/2012-99	01/03	2.245.790,49	aceita	2006/4º	14032.94747.150307.1.1.09-6969
10783.921170/2011-84	01/03	297.546,43	aceita	2007/1º	11832.73573.181207.1.1.09-8633
15586.720026/2012-53	01/03	532.422,58	aceita	2007/2º	12521.14422.181207.1.1.09-1560
10783.900032/2012-42	01/03	4.144.864,27	aceita	2007/3º	09630.37623.181207.1.1.09-9164
10783.900035/2012-86	01/03	2.459.704,49	aceita	2007/4º	26902.67392.130308.1.1.09-0584
10783.921172/2011-73	01/03	307.212,74	aceita	2008/1º	39930.00566.200809.1.5.09-1995
10783.900037/2012-75	01/03	2.704.650,19	aceita	2008/3º	25983.26232.191208.1.1.09-4590
10783.900039/2012-64	01/03	3.649.347,71	aceita	2008/4º	21577.91088.270209.1.1.09-3185

A diligência foi efetuada e o relatório encontra-se nos autos do processo administrativo n.º 15586.720027/2012-06.

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

Os recursos de ofício e voluntário preenchem os requisitos legais de admissibilidade e devem ser conhecidos.

O presente feito cuida de diferenças de PIS e COFINS derivadas das glosas de créditos efetuadas nos autos dos processos administrativos n.º 15586.720027/2012-06 e 10783.905069/2012-67, os quais versam sobre Pedidos de Ressarcimento (PER), e da cobrança

de multas isoladas pela não homologação de Declarações de Compensação (DCOMP) vinculadas aos PER.

### **REFLEXO DO JULGAMENTO DO PA N.º 15586.720027/2012-06 E 10783.905069/2012-67**

Antes de adentrar no exame dos recursos de ofício e voluntário, cumpre mencionar que, para fins de liquidação do presente acórdão, devem ser consideradas as reversões de glosas promovidas nos PA em epígrafe.

#### **RECURSO DE OFÍCIO**

Nos autos do processo administrativo (PA) n.º 15586.720027/2012-06, a DRJ reverteu uma série de glosas de créditos, as quais motivaram os julgadores de primeira instância do presente PA a reduzirem proporcionalmente as diferenças de PIS e COFINS e as correspondentes multas de ofício proporcional (75%) e qualificada (150%).

Tais reversões também implicaram no recálculo dos créditos e na realocação nas compensações realizadas. Estes procedimentos também ocasionaram diminuições nos valores das seguintes multas isoladas:

- a) multa isolada de 150% do valor do débito indevidamente compensado, prevista no § 2º do art. 18 da Lei n.º 10.833/03, com as redações dadas pela MP n.º 351/07 (fatos geradores ocorridos entre 15/03/07 e 08/06/2007) e pela Lei n.º 11.488/07 (fatos geradores ocorridos entre 31/07/07 e 25/02/11); e
- b) multa isolada de 50% do valor do crédito objeto de declaração de compensação (DCOMP) não homologada, de acordo com o § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei n.º 12.249/10, sobre fatos geradores ocorridos entre 18/02/11 e 25/02/11.

A multa da letra “a” foi aplicada sobre os débitos liquidados por meio de compensações com créditos derivados de compras consideradas fraudulentas pela fiscalização, contratadas com “pseudo atacadistas” (assunto tratado no PA n.º 15586.720027/2012-06). E a da letra “b” sobre operações regulares, cujos créditos, todavia, não foram admitidos pelo autuante.

Sobre as mesmas operações objetos da multa de 150% (letra “a”), foi aplicada a multa do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (letra “b”), porém duplicada (100%), em razão da fraude.

A DRJ cancelou esta multa de 100%, pois entende que, no caso de fraude, há de se aplicar tão somente a multa de 150% (letra “a”).

Ratifico a decisão da DRJ e nego provimento ao recurso de ofício.

Não obstante, cumpre mencionar que as multas isoladas de 150% e 50% serão apreciadas no recurso voluntário.

#### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

Nos tópicos 2.2.4 e 2.2.5 do recurso voluntário, a recorrente sustenta a legitimidade dos créditos de PIS e COFINS glosados e contesta as apurações e reapurações de créditos realizadas pela fiscalização e DRJ.

Trata-se de argumentos que também se encontram nas defesas dos processos administrativos n.º 15586.720027/2012-06 e 10783.905069/2012-67, aos quais são pertinentes e onde foram devidamente enfrentados por este relator. Cumpre destacar que, nos autos dos citados PA, esta turma determinou a realização de diligência, para que a fiscalização refizesse as apurações de créditos de PIS e COFINS do 4º trimestre de 2005 ao 4º trimestre de 2008.

No 2.2.6 (“Dos valores mantidos em cobrança”), mais uma vez insurge-se contra glosas de créditos, cálculos da fiscalização e refazimento de cálculos pela DRJ.

Assim sendo, as alegações dos tópicos 2.2.4/5/6 não serão apreciadas no presente voto.

### **“2.2.7 Do não cabimento as multas aplicadas no auto de infração”**

#### **“2.2.7.1 Da inaplicabilidade da multa de ofício qualificada”**

No âmbito das Operações “Broca e Tempo de Colheita”, conduzidas pela Ministério Público, Polícia Federal e RFB, concluiu-se que fora engendrado esquema fraudulento de criação de empresas de fachada, atacadistas de café, para figurarem na cadeia produtiva entre o produtor e o industrial, com o objetivo de propiciar a este último a possibilidade de registrar créditos integrais de PIS e COFINS e não presumidos, cujos valores são inferiores e, no período atuado, não podiam ser objetos de ressarcimento.

A fiscalização concluiu que a recorrente beneficiou-se do citado esquema fraudulento, pelo que glosou os créditos integrais (PA n.º n.º 15586.720027/2012-06 e 10783.905069/2012-67) e cobrou as correspondentes diferenças de PIS e COFINS com multa de ofício de 150% (art. 44 da Lei n.º 9.430/96).

A recorrente defende-se com os mesmos argumentos utilizados nos PA mencionados no parágrafo anterior, quais sejam:

- comprovou que todas as operações efetivamente ocorreram, o que demonstraria sua boa-fé;
- não foi demonstrada sua vinculação com o esquema fraudulento;
- nos depoimentos colhidos, não figura como integrante do “esquema”;
- não houve intenção dolosa; e
- em momento algum deixou de operar com os produtores pessoas físicas.

Em sede dos PA n.º n.º 15586.720027/2012-06 e 10783.905069/2012-67, manifestei-me no sentido de que considero que há provas nos autos suficientes para concluir-se que a recorrente fez parte do citado “esquema” e com ele obteve vantagem financeira, consistente no aproveitamento de créditos integrais e não presumidos.

O fato de as operações terem realmente se efetivado não lhes subtrai o caráter fraudulento. E, porque foram liquidadas financeiramente, a fiscalização concedeu crédito presumido.

Portanto, nego provimento aos argumentos.

#### **“2.2.7.2 – Da inaplicabilidade das multas isoladas”**

##### **“2.2.7.2.1 Previsão do art. 18 da Lei n.º 10.833/03”**

Contesta a multa de 150%, adotada para os débitos liquidados com créditos de compras de pseudo atacadistas, pois alega que não teria ocorrido a “*falsidade da declaração*”, nos termos do § 2º do art. 18 da Lei n.º 9.430/96.

Reitera o que alegou no tópico anterior e acrescenta que preparou sua contabilidade e DACON, a partir da premissa de que as atacadistas de café eram idôneas e agiam de boa-fé.

Que é paradoxal exigir que os contribuintes operem apenas com empresas que estejam em dia com suas obrigações fiscais, pois não dispõem das informações acerca de eventuais irregularidades tributárias.

Que, mesmo que tenha havido fraude, não pode o Fisco presumir que integrou o esquema fraudulento fraudou as DCOMP.

Que sua cobrança exige que tenha sido intencionalmente inserido elemento falso na DCOMP.

E que, assim que tomou conhecimento acerca das operações irregulares, parou de comprar das pseudo atacadistas.

Cita decisões do CARF, que dispõem que tal multa somente pode ser mantida se comprovada a falsidade da DCOMP.

Conforme mencionado na análise do recurso de ofício, a multa isolada de 150% foi calculada sobre os débitos indevidamente compensados com créditos oriundos de compras de pseudo atacadistas. E foi capitulada no § 2º do art. 18 da Lei n.º 10.833/03, com as redações dadas pela MP n.º 351/07 (fatos geradores ocorridos entre 15/03/07 e 08/06/2007) e pela Lei n.º 11.488/07 (fatos geradores ocorridos entre 31/07/07 e 25/02/11), a saber:

“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 n.º 11.488, de 2007)

(. . .)

§ 2o A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2o do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória n.º 351, 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)”

Com base nos argumentos que adotei no tópico anterior, nego provimento.

**“2.2.7.2.2 Previsão do art. 74, §§ 15 e 17, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 62 da lei nº 12.249/10”**

Contesta a multa isolada de 50% do valor do crédito objeto de declaração de compensação (DCOMP) não homologada, de acordo com o § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10, sobre fatos geradores ocorridos entre 18/02/11 e 25/02/11.

Aduz que impor multas sobre pedido de ressarcimento ou declaração de compensação fere o direito constitucional de petição. Neste sentido, cita doutrina e excerto de Parecer do Ministério Público.

Menciona decisão judicial, que dispõe que as multas dos §§ 15 e 17 ofendem os princípios da proporcionalidade e razoabilidade e que constituem sanções políticas em detrimento do cidadão que, de boa-fé, procurou legitimamente defender direitos que supõe deter.

Nego provimento aos argumentos que acusam os dispositivos legais de serem inconstitucionais, com base na Súmula CARF nº 2.

Por outro lado, proponho o cancelamento desta multa. O argumento que nos parágrafos seguintes exponho não foi trazido aos autos pela recorrente, porém deve ser apreciado, em razão de se tratar de matéria de ordem pública.

Cumprе transcrever os §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com as redações que lhes foram dadas ao longo do tempo:

“Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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 Medida Provisória nº 66, de 2002)

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) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

(. . .)

§ 15. Aplica-se o disposto no § 6o nos casos em que a compensação seja considerada não declarada. (Vide Medida Provisória n.º 449, de 2008)

§ 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 n.º 12.249, de 2010) Revogado pela Medida Provisória n.º 656, de 2014) (Vide Lei n.º 13.097, de 2015) (Revogado pela Medida Provisória n.º 668, de 2015) (Revogado pela Lei n.º 13.137, de 2015)

(. . .)

§ 17. O valor de que trata o inciso VII do § 3o poderá ser reduzido ou restabelecido por ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Vide Medida Provisória n.º 449, de 2008)

§ 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 pela sujeito passivo. (Incluído pela Lei n.º 12.249, de 2010)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 656, de 2014)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo. (Redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015)

(. . .)”

Com as redações dadas aos §§15 e 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 pela Lei n.º 12.249/10, em vigor a partir de 16/12/09, as infrações indeferimento de PER e não homologação de DCOMP eram punidas com multa de 50% do valor do **crédito** não acatado.

Em 08/10/14, a MP n.º 656/14 revogou o §15 e alterou a redação do §17, que manteve como infração a não homologação de DCOMP, porém agora penalizada com multa de 50% do **débito** não liquidado.

Posteriormente, no dia 20/01/15, a MP n.º 656/14 foi convertida na Lei n.º 13.097/15, porém não manteve a revogação do § 15 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, o que aconteceria em 30/01/15, com a publicação da MP n.º 668/15, depois convertida na Lei n.º 13.137/15.

Assim, nas datas das transmissões das DCOMP (18/02/11 e 25/02/11), bem como na da ciência dos Despacho Decisório (13/03/12, conforme fls 805 e 806 dos autos do PA n.º 15586.720027/2012-06 ), encontravam-se em pleno vigor os §§ 15 e 17 do art.74 da Lei n.º 9.430/96, sendo que o segundo impunha multa isolada à não homologação de DCOMP, cujo valor era o estabelecido no primeiro, qual seja, 50% do valor do **crédito** compensado.

Ocorre que, como visto acima, em 08/10/14, a multa de 50% do valor do crédito prevista no § 15 foi revogada. E esta revogação produz efeitos retroativos, em relação aos casos pendentes de julgamento, nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 106 do CTN - "Princípio da Retroatividade Benigna".

Portanto, minha conclusão é a de que não há multa isolada a ser cobrada em razão da não homologação de DCOMP transmitida até 07/10/14.

### **CONCLUSÃO**

Nego provimento ao recurso de ofício.

Dou provimento parcial ao recurso voluntário, para que sejam computados os efeitos das reversões das glosas promovidas nos autos dos PA n.º 15586.720027/2012-06 e 10783.905069/2012-67 e seja cancelada a multa de 50% do crédito do crédito objeto de declaração de compensação não homologada (§§ 15 e 17 do art. 74 da lei n.º 9.430/96).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior - Redator designado

Peço vênia para divergir do ilustre Conselheiro relator em apenas um ponto de seu voto. Quanto à aplicação da multa pela não homologação, seu fato gerador está previsto no §17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, vigente na época da entrega das declarações de compensação (fato gerador):

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. (...)

§ 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 n.º 12.249, de 2010)

Quando do auto de infração, nova redação do dispositivo acima sobreveio com a edição da MP 656/2014 e Lei 13.097/15:

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Perceba que a previsão do ilícito continua no § 17, havendo mudança na redação do conseqüente penal, aplicando multa de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação. Caso esta alteração resulte em diminuição de penalidade, situação em que o débito compensado é inferior ao crédito informado, deve-se aplicar a retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN.

No entanto, em que pese não ter sido aventado pela Recorrente, a hipótese de incidência da norma de sanção tributária permanece a mesma, não havendo que se falar em revogação da previsão da sanção no período em que vigorou a redação anterior do § 17, antes da alteração promovida pela MP 657/2014 que revogou a previsão do § 15.

Há continuidade na previsão legal para aplicação da sanção, não cabível, portanto, o argumento de *abolitio criminis*, decorrente de um argumento de retroatividade benigna diante da inexistência pena aplicável entre 2010-2014, já que a mudança legislativa alterou apenas a dosimetria da pena e não a sanção da conduta.

Portanto, não foi revogada a infração tributária, há continuidade de sua previsão (hipótese de incidência), apenas alterando-se a previsão de quantidade de pena cominada para a sanção da conduta delitiva (consequente penal).

Desta feita, para este ponto do recurso voluntário, voto por negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior