



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



**Processo n°** 19515.720304/2012-67  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão n°** 3302-007.286 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de junho de 2019  
**Embargante** COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMÍNIO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 30/06/2010

NÃO-CUMULATIVIDADE. TRANSPORTE DE MINÉRIO ENTRE MINAS E FÁBRICA. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. CRÉDITO ADMITIDO.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

A INAPLICABILIDADE DA MULTA ISOLADA REFERIDA NO §17 DO ARTIGO 74 DA LEI N° 9.430/96.

O Período de Apuração do litígio em questão é anterior à própria Lei n° 13.097, de 19/01/2015, e a Medida Provisória n° 656, de 7 de outubro de 2014, quando não vigia a multa isolada de 50% (cinquenta por cento).

PRÁTICAS REITERADAS. INEXISTÊNCIA. EXCLUSÃO DE MULTA E JUROS. DESCABIMENTO.

Até a edição da IN RFB n° 1396/2013, o processo administrativo de consulta formalizado pelo sujeito passivo da obrigação tributária produzia efeitos exclusivamente entre as partes, consulente e Fisco.

A apresentação de Soluções de Consulta e de Divergência de terceiros, não vinculam a fiscalização, não constituindo assim as denominadas “práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher, parcialmente, os embargos de declaração para sanar as omissões alegadas e afastar a exigência da multa isolada de 50%, imprimir-lhes efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintha Oliveira Machado, Walker Araujo, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

## Relatório

COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMÍNIO invocou os arts. 64, inciso I, 65 e 66 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, para interpor Embargos de Declaração contra o Acórdão n.º , de 24 de outubro de 2017, fls. 31.698 a 31.766.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido à CSRF pelo Presidente da 3ª Câmara, nos termos do Despacho n.º S/N.º - 3ª Câmara, de 2 de janeiro de 2018, fls. 31.784 a 31.787. O feito foi contrarrazoado, fls. 31.813 a 31.829.

O arrazoado de fls. 31.793 a 31.806, após síntese dos fatos relacionados com a lide, acusa a decisão do vício de omissão de pronunciamento a respeito de:

- 1) A inaplicabilidade da multa isolada prevista no parágrafo 17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96;
- 2) O descabimento dos juros de mora e das multas aplicadas por aplicação do artigo 100, inciso III do CTN;
- 3) A decisão não enfrentou as questões centrais apresentadas pela embargante:
  - a) não analisou as considerações quanto à ausência de individualização, pelo agente fiscal, das notas fiscais em que, supostamente, a embargante teria tomado créditos sobre o valor do IPI e do ICMS-ST;
  - b) não analisou as considerações da embargante a respeito dos procedimentos por ela adotados para fins de apuração dos créditos sobre as ditas "devoluções de vendas";
  - c) não analisou os argumentos da embargante sobre a precariedade do trabalho fiscal que a impediu de refutar as alegações fiscais;
  - d) não analisou o procedimento adotado pela embargante para justificar a apropriação dos créditos sobre as notas de "devoluções de vendas".

Nos termos do art. 65 do RI-CARF, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma, e poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada, no prazo de cinco dias contados da ciência do acórdão.

### - Omissões.

1. A primeira omissão diz respeito à inaplicabilidade da multa isolada referida no §17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96. De fato, no tópico

Fl. 3 do Acórdão n.º 3302-007.286 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720304/2012-67

relativo ao recurso voluntário, não localizei a apreciação da referida matéria, portanto, cabível a admissão dos embargos nesta parte;

2. A segmnda omissão trata da aplicação do artigo 100, inciso III do CTN para fins de exclusão de multa de ofício e dos juros de mora. Embora a relatora tenha exposto que os juros de mora e a multa de ofício são devidos, não abordou a aplicação do artigo 100 do CTN que é autônomo em relação à aplicação da legislação mencionada, ou seja, ainda que a base legal referida no voto seja aplicável, tais fundamentos não excluiriam, por si só, a aplicação do artigo 100 do CTN.

Concernente às omissões tratados no item 3, percebe-se que o embargante não se satisfaz minimamente com a abordagem que fez o voto condutor do aresto embargado da prova e das alegações recursais.

O fato é que o voto condutor do embargado - o embargante reconhece - abordou e decidiu sobre as matérias referidas no item 3. O fato de não ter apreciado este ou aquele argmmento não representa omissão.

O embargante é sabedor, encontrando o julgador fundamentos suficientes para justificar seu convencimento, despcienda torna-se a abordagem de outras alegações, ainda que destas tenha a parte se utilizado, porque já então inócuas frente ao julgado, não estando, assim, o julgador jungido às minúcias de todos os argumentos lançados pela parte.

Por certo, a concordância da relatora com a decisão proferida pela primeira instância, bem como sua reprodução, não implicam omissão de enfrentamento dos argumentos da embargante, mas decisão nos moldes do artigo 50, §1º da Lei nº 9.784/99.

#### **- Conclusão.**

Com essas considerações, fonte no § 3º do art. 65 do RI-CARF, com a redação que lhe foi dada pela Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016, Despacho de Admissibilidade admitiu, parcialmente, quanto à inaplicabilidade da multa isolada referida no §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 e quanto à aplicação do artigo 100, inciso III do CTN para fins de exclusão de multa de ofício e dos juros de mora.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

### **1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO**

Em 05 de abril de 2019, através de Despacho de Admissibilidade de Embargos proferido pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, foi admitido como recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** para a apreciação da petição de e-fls. 31.793/31.804, com solicitação de juntada em 04/02/2019.

Portanto, entende-se que o recurso é admissível por atender a forma do artigo 65 do RICARF.

### **2. DA TEMPESTIVIDADE**

O contribuinte tomou ciência da decisão de segunda instância em 28/01/2019 (cfe. A.R., fls. 31.809).

Assim, o recurso, apresentado em 04/02/2019 (cfe. Termo de Solicitação de Juntada, fls. 31.791), é francamente tempestivo.

### **3. DA OMISSÃO**

Foram admitidas as seguintes omissões pelo Despacho de Admissibilidade:

1. A primeira omissão diz respeito à inaplicabilidade da multa isolada referida no §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96. De fato, no tópico relativo ao recurso voluntário, não localizei a apreciação da referida matéria, portanto, cabível a admissão dos embargos nesta parte;
2. A segunda omissão trata da aplicação do artigo 100, inciso III do CTN para fins de exclusão de multa de ofício e dos juros de mora. Embora a relatora tenha exposto que os juros de mora e a multa de ofício são devidos, não abordou a aplicação do artigo 100 do CTN que é autônomo em relação à aplicação da legislação mencionada, ou seja, ainda que a base legal referida no voto seja aplicável, tais fundamentos não excluiriam, por si só, a aplicação do artigo 100 do CTN.

### **4. DO DEFERIMENTO PARCIAL**

Tratam-se de três Autos de Infração, lavrados em consequência de análises de Pedidos de Ressarcimento cumulados com Declarações de Compensação (PER/DCOMP) cujos créditos são relativos ao PIS e à Cofins não-cumulativos, nos períodos entre o 4º trimestre de 2008 e o 2º trimestre de 2010. Os processos dos PER/DCOMP, alguns indeferidos totalmente, outros parcialmente, são os seguintes:

- a) Dois dos Autos - um para o PIS, outro para a Cofins - constituem o crédito tributário de cada uma das Contribuições nos períodos de apuração de 10/2008, 11/2008 e de 07/2009 a 06/2010, por insuficiência de recolhimento decorrente das glosas nos créditos da não-cumulatividade, em aquisições no mercado interno.
- b) Quanto ao terceiro lançamento, contempla multas regulamentares isoladas exigidas com base nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, incluídos (os citados parágrafos, bem como o § 16) pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010 (publicada em 14 de junho de 2010, sendo que a Medida Provisória nº 2009, convertida com modificações nesta Lei, não continha a inclusão dos três parágrafos).

- A inaplicabilidade da multa isolada referida no §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

No recurso de Embargos é alegado a partir das folhas 06:

Conforme narrado anteriormente, pretendia a fiscalização exigir multa isolada de 100% (cem por cento), com base na aplicação conjunta dos parágrafos 15, 16 e 17, do art. 74, da Lei n. 9430, os quais foram incluídos pela Lei n. 12249, tendo em vista o indeferimento de dois pedidos de ressarcimento (PER n. 38940.81331.090810.1.5.09-

6806 e PER n. 37522.04682.090810.1.1.08- 6074), bem como a não homologação de duas compensações (DCOMP n. 38940.81331.090810.1.5.09-6806 e DCOMP n. 37522.04682.090810.1.1.08- 6074), os quais estão sendo analisados nos processos abaixo:

(...)

Quanto à multa isolada aplicada aos pedidos de ressarcimento indeferidos, na forma dos parágrafos 15 e 16 do art. 74 da Lei n. 9430, na redação dada pelo art. 62 da Lei n. 12249, como tais parágrafos foram depois revogados pelo art. 56, inciso I, da Medida Provisória n. 656, de 7.10.2014, as duas multas sobre os valores dos créditos dos PER foram canceladas pela decisão de primeira instância, por força da retroatividade benigna estipulada no art. 106, inciso II, aliena "a", do CTN, pelo qual a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando deixo de defini-lo como infração.

Apesar de o acórdão de primeira instância também ter determinado o cancelamento da aplicação do percentual qualificado de 100% sobre as multas isoladas cobradas nas compensações não homologadas, pela manifesta ausência de conduta dolosa a justificar a qualificadora, a referida decisão manteve, no entanto, a aplicação da multa isolada, no patamar de 50%, conforme prevista no parágrafo 17, do art. 74 da Lei n. 9430, na redação dada pela Lei n. 13097, de 19.5.2005.

Com relação à multa isolada que permaneceu exigida sobre os débitos não compensados, a embargante demonstrou a sua discordância quanto ao entendimento sobre o tema, conforme se observa nas páginas 32 a 45 do recurso voluntário ou fls. 5707-5720 dos presentes autos.

De forma pontual, a embargante alegou a inaplicabilidade das multas isoladas ao caso presente, resumidamente, porque (i) não há qualquer ilícito tributário ínsito à conduta de pedir ressarcimento de créditos para usá-los em compensação, nem tampouco no fato de serem estas compensações negadas. Ao contrário, trata-se de legítimo exercício de direitos conferidos pela ordem jurídica; (ii) violação aos princípios de petição, razoabilidade e proporcionalidade, com a aplicação dessas multas isoladamente; e (iii) ferimento do princípio da irretroatividade das leis penais, uma vez que a publicação da Lei n. 12249, que inseriu os malfadados parágrafos 15, 16 e 17 ao art. 74 da Lei n. 9430, se deu em 14.6.2010, portanto, em data posterior à ocorrência da maioria dos créditos em discussão nestes autos.

Ocorre que, embora o v. acórdão ora embargado tenha analisado e confirmado a necessidade de cancelamento das multas previstas no parágrafo 15 do art. 74 da Lei n. 9430, bem como das razões que, no entendimento fiscal, justificavam a qualificação de tais penalidades (matérias objeto de recurso de ofício), a referida decisão deixou de apreciar os fundamentos apresentados pela embargante e que também justificam o cancelamento das multas impostas com fundamento no parágrafo 17 do mesmo art. 74 da Lei n. 9430.

A Lei 13.097 foi publicada em 19 de janeiro de 2015, e não em 19 de maio de 2005, como alegado.

Sobre as referidas multas, transcreve-se excertos da decisão de piso (retirado do Acórdão de Recurso Voluntário, folhas 48 e 49):

Quanto às duas multas isoladas sobre o débito objeto de DCOMP não homologadas, são mantidas com supedâneo no § 17 em comento, mas têm seus valores reduzidos à metade. A redação deste dispositivo foi modificada pelo art. 56, I, da recente MP nº 656, de modo a deixar expresso o percentual de 50% para a situação destes autos, que não comporta a qualificação para 100% inicialmente posta erroneamente no Auto de Infração. Como relatado, na diligência a própria fiscalização verificou ter havido erro na elaboração do lançamento, afastou a possibilidade de dolo e propôs a redução das duas multas lançadas com base nas DCOMP transmitidas em 15/06/2010 e 18/06/2010, a primeira no montante de R\$ 138.717,48, a segunda, de 1.387.160,93.

A Medida Provisória a que o fragmento se refere é a MP n.º 656 de 7 de outubro de 2014, que em seu artigo 2º previu:

Art. 2º A [Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

“Art. 74.

[§ 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.

Trazemos à colação as diversas redações dos parágrafos 15 e 17 do mesmo art. 74 da Lei n. 9430, ao longo do tempo:

§ 15. Aplica-se o disposto no § 6º nos casos em que a compensação seja considerada não declarada. [\(Vide Medida Provisória n.º 440, de 2008\)](#)

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto do pedido do ressarcimento indeferido ou indevido. [\(Incluído pela Lei n.º 12.240, de 2014 \(Revogado pela Medida Provisória n.º 656, de 2014\) \(Vide Lei n.º 13.007, de 2015\) \(Revogado pela Medida Provisória n.º 668, de 2015\) \(Revogado pela Lei n.º 13.137, de 2015\) \(Vigência\)](#)

(...)<sup>1</sup>

§ 17. O valor do que trata o inciso VII do § 3º poderá ser reduzido ou restabelecido por ato do Ministro do 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 pelo 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 pelo 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 pelo sujeito passivo.

[\(Redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015\)](#)

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. [\(Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013\)](#)

Oportuno esclarecer que o § 15 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 foi expressamente revogado pela Medida Provisória n.º 668, de 30/01/2015, convertida na Lei n.º 13.137, de 2015:

- LEI n.º 13.137, de 2015

Art. 27. Ficam revogados:

- i. - os arts. 44 a 53 da Lei no 4.380, de 21 de agosto de 1964; (Vigência)
- ii. - os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

Aplica-se aqui o instituto da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, II, a) do Código Tributário Nacional.

Contudo a Lei n.º 13.097, de 19/01/2015, anterior à Lei 13.137/2015, deu a seguinte redação ao §17:

- LEI n.º 13.097, de 2015

Art. 8º A [Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

“Art. 74.

[§ 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.

E mesmo antes dela, a Medida Provisória n.º 656, de 7 de outubro de 2014, fez essa previsão em seu artigo 2o, como visto alhures.

Portanto, antes da revogação do § 15, o § 17 do artigo 74 da Lei 9.430/96 já contava com nova redação exigindo a multa isolada de 50% (cinquenta por cento).

Ocorre que o Período de Apuração do litígio em questão é de 01/10/2008 a 30/06/2010, anterior à própria Lei n.º 13.097, de 19/01/2015, e a Medida Provisória n.º 656, de 7 de outubro de 2014, quando não vigia a multa isolada de 50% (cinquenta por cento).

E-folhas 4.378:

**Fato Gerador**

01/10/2008  
01/11/2008  
01/07/2009  
01/08/2009  
01/09/2009  
01/10/2009  
01/11/2009  
01/12/2009  
01/01/2010

Portanto, a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) **não pode** ser exigida, pois a sua instituição é posterior ao Período de Apuração.

- A aplicação do artigo 100, inciso III do CTN para fins de exclusão de multa de ofício e dos juros de mora.

No recurso de Embargos é alegado a partir das folhas 08:

Em seu recurso voluntário, mais precisamente nas páginas 26 a 31 ou fls. 5701-5706 dos presentes autos, a embargante alegou que ainda que se entendesse pela inexistência do direito creditório, nas situações sobre as quais o Fisco já se pronunciou favoravelmente ao creditamento, em hipótese alguma a embargante poderia ser cobrada sobre os juros e às multas, uma vez que ela agiu em conformidade com normas complementares à legislação tributária, descabendo, neste caso, a imposição de penalidades e a cobrança de juros, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN.

Contudo, a despeito das alegações acima minuciosamente demonstradas em recurso voluntário, o v. acórdão ora embargado deixou de apreciá-las, incorrendo em omissão.

Esse vício pode ser observado especialmente entre as fls. 31761 e 31766, que contemplem as razões de decidir a respeito dos juros de mora, da multa de ofício e da incidência de juros sobre a multa de ofício. Note-se que, despeito dos fundamentos apresentados nessas passagens, a r. decisão não abordou a questão apresentada no recurso voluntário, a qual, por si só, é suficiente para afastar integralmente a exigência de juros e multa. Trata-se, portanto, de questão prejudicial a todos os demais argumentos apresentados pela embargante, o que exige a sua apreciação por essa C. Turma.

Assim, requer-se que a referida omissão seja sanada, com a respectiva manifestação dessa C. Turma a respeito dos fundamentos apresentados em recurso voluntário, atribuindo-se os efeitos infringentes que dela eventualmente possam deles decorrer e, inclusive, para prequestionar as matérias.

O artigo em questão assim dispõe:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Até a edição da IN RFB nº 1396/2013, o processo administrativo de consulta formalizado pelo sujeito passivo da obrigação tributária produzia efeitos exclusivamente entre as partes, consulente e Fisco.

A apresentação de Soluções de Consulta e de Divergência de terceiros, **não vinculam** a fiscalização, não constituindo assim as denominadas “práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas”.

Sendo assim, acolho os embargos, com efeitos infringentes, para sanar a OMISSÃO e afastar a exigência da multa isolada de 50% (cinquenta por cento).

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.

Fl. 9 do Acórdão n.º 3302-007.286 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720304/2012-67