



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

Processo n° 10320.720664/2014-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.850 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria Compensação Não Declarada - Multa Isolada
Recorrente DIMENSÃO ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2012

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.
PROCEDÊNCIA.

Mantém-se a multa isolada aplicada sobre débitos apresentados à compensação considerada não-declarada, baseada em crédito inexistente.

MULTA ISOLADA. QUALIFICAÇÃO. PROCEDÊNCIA.

Comprovada a fraude na compensação pela utilização de crédito sabidamente inexistente há de se manter o agravamento da multa aplicada.

MULTA ISOLADA. AGRAVAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

Comprovado o atendimento do contribuinte à intimação fiscal, cancela-se o agravamento da multa aplicada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para cancelar o agravamento da multa, reduzindo-a para 150% (cento e cinquenta por cento). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

(assinado digitalmente)

ANTONIO BEZERRA NETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

ABEL NUNES DE OLIVEIRA NETO - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antônio Bezerra Neto (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto (relator). Ausente momentaneamente o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Iniciemos com a transcrição do relatório da decisão de Piso sobre o caso:

O presente processo trata de auto de infração exigindo a multa isolada no valor de R\$ 7.235.931,47, nos termos do art. 18, caput e § 2º, da Lei nº. 10.833/03, do art. 44, inciso I, §§ 1º e 2º, da Lei nº. 9.430/96 e do art. 45, § 2º, da Instrução Normativa RFB 1.300/10, em razão de compensação indevida efetuada em declaração de compensação.

O auto de infração informa que a interessada realizou compensações indevidas transmitidas por intermédio de três PER/Dcomps nos quais informava possuir crédito no valor de R\$ 5.700.000,00.

O Despacho Decisório nº 98/2013, emitido em 8/7/13, proferido nos autos do processo 10320.722129/2012-55 e anexado aos autos deste processo, analisou os PER/Dcomps e não homologou as compensações por ausência de liquidez e certeza. Nele, consta informado que a contribuinte registrou que o pagamento indevido que daria origem ao crédito estaria demonstrado no processo administrativo 10166.000451/2012-50, cuja localização física seria o Protocolo Ed. Órgãos Regionais – SAMF – DF. No entanto, tal processo não foi encontrado.

A autoridade administrativa entendeu ter ocorrido protocolização irregular de processo de restituição/compensação em órgão sem competência para tanto, eis que a Delegacia da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre seu domicílio fiscal é a DRFB do Maranhão, local onde deveria ter sido protocolizado o processo e, em virtude da impossibilidade de localizá-lo, intimou a contribuinte a apresentar os elementos constantes do processo e suas razões de fato e de direito que embasariam o direito ao crédito. Contudo, a interessada não respondeu a intimação.

Ainda na busca pela verdade material, a autoridade administrativa efetuou pesquisas na base de pagamentos da RFB e não identificou recolhimentos em valores idênticos ou similares ao de R\$ 5.700.000,00 conforme os PER/Dcomps transmitidos e identificou, inclusive, que os recolhimentos efetuados pela interessada, ao longo dos anos, foram bem abaixo do requerido.

O despacho decisório concluiu pela transmissão de declaração de compensação com indícios de falsidade ideológica, devido à inserção de informações falsas (crédito comprovadamente inexistente).

Na impugnação, a autuada alega que teria repassado as intimações para uma consultoria contratada em Brasília e que acreditava que tudo estaria sendo atendido por lá. Informa que teria solicitado a essa consultoria todos os documentos e elementos usados para a apuração do crédito, com a finalidade de satisfazer as controvérsias apontadas.

Argumenta não ter incorrido em fraude, visto que teria adotado os procedimentos e informações legais para a apuração do crédito e especificação dos tributos devidos.

Apresenta um detalhado histórico da multa isolada por compensação indevida, defende que o ônus da prova na questão da fraude cabe ao Fisco e tece inúmeras considerações a respeito do conceito de fraude e das condutas que a indicariam.

Inclui ponderações quanto a relação entre a declaração de compensação e o fato gerador da obrigação tributária, no intuito de afastar o lançamento por fraude.

Vale transcrever, da manifestação de inconformidade, o seu posicionamento quanto ao que chama de *tratamento fiscal às compensações indevidas*, relativamente às compensações consideradas declaradas:

a) Nas hipóteses em que a compensação é considerada declarada e o crédito tributário foi, portanto, constituído pelo sujeito passivo, o tributo é efetivamente devido (sentido estrito). Sendo assim, ainda que o direito creditório informado pelo contribuinte seja dolosamente indevido, não há que se falar em fraude fiscal dado que o fato gerador da obrigação tributária principal não foi maculado no curso do seu processo formativo, podendo a Fazenda Pública, dentro do prazo decadencial, utilizar-se da declaração de compensação como instrumento de cobrança (art. 74, §6º da lei nº 9.430/96).

(...)

- c) No caso das compensações cujos direitos creditórios indevidos são também de natureza tributária, admite-se a ocorrência de fraude fiscal dado que o vício consta no fato gerador do indébito fiscal.
- d) Considerando a nova redação do caput do art. 18 da lei 10.833/2003, quanto às situações em que se comprova a “falsidade” da declaração, independente se no crédito ou no débito, admite-se a aplicação de multa qualificada de 150% sem que haja necessidade de se comprovar a fraude fiscal dado que a mesma não foi eleita pelo legislador como requisito de admissibilidade (art. 18, §2º, Lei 10.833/03).

Defende que, no caso da fraude, deve estar comprovado o dolo e a conduta deve dirigir-se no sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou excluir ou modificar suas características essenciais. Nesse sentido, alega que:

O problema é que, quando o contribuinte efetua uma declaração de compensação onde apenas o direito creditório informado é indevido, a multa qualificada em decorrência de fraude somente se justifica quando o conjunto de provas demonstrarem que a conduta adotada foi determinante no sentido de impedir ou retardar a "ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais".

Inconforma-se com a presunção de fraude para alguns tipos de créditos indevidamente pleiteados veiculada pelo Ato Declaratório Interpretativo nº 17/2002.

Anexa farta jurisprudência administrativa, que entende similar ao seu caso.

Por fim, protesta pela desproporcionalidade da multa isolada e afirma que ela é inconstitucional.

Da análise pela DRJ/Porto Alegre, resultou a seguinte decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

AUTO DE INFRAÇÃO PARA EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. QUALIFICAÇÃO E AGRAVAMENTO.

O percentual da multa de ofício isolada lançada em virtude de falsidade de declaração apresentada pelo sujeito passivo é de 225% quando não atendida intimação.

CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não detém competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa apresentou o Recurso Voluntário de fls. 156/198, no qual argumenta:

- 1) Que é optante do parcelamento da Lei nº 12.996/2014 que concede reduções de multa e juros sobre as multas;
- 2) Apresenta um extenso histórico sobre as modificações legislativas nos lançamentos das multas isoladas em relação às compensações;
- 3) Apresenta outra extensa argumentação acerca do conceito de fraude e, entende que no presente caso não restou caracterizado este instituto;
- 4) Finalmente apresenta extensa jurisprudência relativa à comprovação da fraude na esfera tributária;
- 5) Alega violação aos dispositivos constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e amplo direito de petição ao se determinar a aplicação da multa isolada de 50% sobre o valor dos débitos cuja compensação restou não homologada;

É o relatório

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

No caso em análise as compensações foram consideradas não homologadas em razão de terem sido utilizados créditos do processo número 10166.000451/2012-50. Depois de realizadas intimações à empresa e buscas do processo mencionado nos PER/DCOMP foi emitida decisão por parte da SAORT/DRF-São Luis considerando não-homologadas as compensações apresentadas e determinando a formulação de representação para lançamento de multa isolada.

De acordo com os termos do auto de infração de fls. 03/08, abaixo transcritos, o fiscal entendeu que era cabível a aplicação da multa isolada sobre os débitos de compensação não homologada no percentual de 75%, art. 44, I, da Lei número 9.430/96, aplicado em dobro em razão da fraude na apresentação das informações do PER/DCOMP e, sobre estes valores foi acrescido o percentual de 50% por desatendimento da intimação.

O artigo 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/03, com a redação fornecida pela Lei nº 11.488, de 2007, determina a aplicação de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não homologada, no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicado em dobro.

Conforme o art. 72 da Lei 4.502/1964, caracteriza Fraude toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Diante do que foi colocado anteriormente e em todos os documentos e processos mencionados, a inserção de informação em PER/DCOMP a fim de possibilitar o seu envio por meio eletrônico e dar aparência de regularidade à utilização de supostos créditos, cuja existência sequer restou comprovada, demonstra a falsidade e o evidente intuito de fraude, ação que, somada ao não atendimento do Termo de Intimação nº 17/2012, deve ser penalizada com o lançamento de multa qualificada no percentual de 225%. A citada multa encontra-se prevista nos §§ 1º e 2º, I, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/07.

A transcrição dos dispositivos normativos relativos à imposição da multa isolada segue abaixo.

Lei 10.833/2003

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos [§§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.](#)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo **será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro**, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 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.

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

Lei nº 9.430/96.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\) \(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\) \(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

a) na forma do [art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988](#), que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos [arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - (revogado); [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

II - (revogado); [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

III - (revogado); [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Passemos a analisar os argumentos apresentados pela defesa em seu recurso.

Optante do Parcelamento da Lei nº 12.996/2014

O fato de a empresa ser optante pelo parcelamento em questão e nele haver possibilidade de redução das multas aplicadas não guarda qualquer relação com a análise do presente processo vez que enquanto o contribuinte não solicita a desistência do recurso para incluir os presentes débitos no parcelamento, nenhuma relação pode existir entre os débitos contestados neste processo e as reduções permitidas pela Lei que instituiu o parcelamento.

Histórico de Alterações Legislativas no Lançamento das Multas Isoladas

Neste ponto devemos destacar que do extenso relato apresentado pela empresa, esta tenta impelir o entendimento de que as alterações legislativas posteriores levaram à redução da multa isolada aplicada ao percentual de 50%, que, no seu entendimento, apesar de não haver pedido específico, seria o percentual aplicável ao caso.

Ocorre, no entanto, que referido percentual somente é aplicável aos casos em que a compensação é considerada não-homologada e, ainda, quando não existem configuradas as hipóteses de acréscimos de percentual relativos ao agravamento da multa aplicada.

Nos casos em que constata-se a apresentação de qualquer falsidade na declaração, como se constata no presente caso, com a apresentação de crédito relativo a um processo que nem ao menos existe, não parece restar dúvida de que o percentual a ser aplicado é o relativo às declarações de compensação apresentadas com falsidade.

Por tal razão não é aplicável ao contribuinte a redução de percentual trazida pela retroação benéfica da norma penal após a edição da Lei nº 13.097/2015.

Não Caracterização da Fraude para Enquadramento da Multa

Entende o contribuinte que não estaria caracterizada a fraude na apresentação do referido PER/DCOMP passível de imposição de multa agravada contra a empresa.

Para verificarmos a existência ou não da fraude na forma do art. 72, da Lei nº 4.502/64, temos de verificar se existiu e restou comprovada:

a) Uma ação ou omissão dolosa

- b) Objetivos => 1. Impedir ou retardar ocorrência do fato gerador
2. Excluir ou modificar características para reduzir o tributo
3. Ou, Diferir seu pagamento.

Conforme bem se constata no quarto parágrafo, das fls. 05 deste processo, onde consta a descrição da infração o auditor informa:

*Diante do que foi colocado anteriormente e em todos os documentos e processos mencionados, **a inserção de informação em PER/DCOMP a fim de possibilitar o seu envio por meio eletrônico e dar aparência de regularidade à utilização de supostos créditos, cuja existência sequer restou comprovada**, demonstra a falsidade e o evidente intuito de fraude, ação que, somada ao não atendimento do Termo de Intimação nº 17/2012, deve ser penalizada com o lançamento de multa qualificada no percentual de 225%. A citada multa, pela legislação atual, encontra-se prevista nos §§ 1º e 2º, I, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/07.*

Ou seja, conforme constatou o auditor, a ação cometida pela empresa foi a inserção de informação falsa para possibilitar o envio do PER/DCOMP. Caracterizada neste ponto a ação dolosa.

Em relação à tipificação de um dos objetivos pretendidos pelo procedimento, resta claro que, estando os débitos já confessado em DCTF, a única intenção possível seria a de diferir o pagamento, posto que, sendo o PER/DCOMP uma hipótese de extinção dos créditos tributários sob condição resolutória, a simples apresentação dos PER/DCOMP possibilita à empresa retardar o pagamento do tributo para momento posterior, após a realização da análise do crédito por parte da Receita Federal e a constatação da inexistência do mesmo.

Por tais motivos, entendo como suficiente a comprovação dos elementos exigidos pelo art. 72, da Lei nº 4.502/64 para a caracterização da fraude na apresentação dos PER/DCOMP por parte da empresa.

Infração aos Dispositivos Constitucionais pela Aplicação da Multa Isolada

Quanto ao questionamento do contribuinte acerca dos efeitos confiscatórios da Multa Isolada lançada, devemos considerar que a aplicação da penalidade decorre da estrita obediência da autoridade às normas impositivas da legislação tributária.

A consideração acerca de analisar se o percentual de aplicação de uma multa representa ou não efeitos confiscatórios descabe na esfera de julgamento administrativo, conforme leciona a Súmula nº 02 do CARF, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, quanto à alegação de efeitos confiscatórios não estão estes caracterizados, posto que o percentual aplicado no cálculo da multa de 150% sobre o valor dos créditos tributários objeto de compensação considerada não declarada, está estabelecido pelas normas do art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, não podendo este Conselho insurgir-se contra uma norma regularmente instituída pelo Devido Processo Legislativo.

Quanto à inibição do direito de petição devemos destacar que a vedação ao direito de utilizar os créditos em compensação decorre das normas da Lei número 9,430/96, onde estão listados os tipos de crédito que não podem suportar a apresentação de PER/DCOMP. Com relação a estes créditos o contribuinte sabe de antemão, que a administração tributária não os aceita e, mais ainda, tem o poder/dever de penalizar a conduta típica vedada.

Por isso, não há infringência ao direito de petição, apenas há uma prévia vedação, da qual o contribuinte, devidamente ciente dos riscos, entende que deve assumi-los. Isto é o que ocorreu e, por isso, ciente o contribuinte dos riscos de seu procedimento vedado, há de não se reconhecer seus argumentos quanto a este ponto.

Do Agravamento da Multa por não Atendimento à Intimação

Em relação ao agravamento da multa pelo fato de a empresa não ter atendido a intimação realizada, verificamos que a empresa foi devidamente intimada, conforme fls. 16/19, a apresentar os esclarecimentos relativos aos créditos que pretendia utilizar nos procedimentos de compensação. Mais ainda, às fls. 17 da intimação consta expressamente a advertência de que o não atendimento à intimação ensejará a aplicação de multa agravada nos termos do art. 44, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96.

Ocorre, no entanto, que o contribuinte, mesmo não apresentando qualquer documentação à fiscalização, informou que não tinha como apresentar qualquer documentação sobre o crédito, posto que este tinha sido processado por meio de escritório de advocacia particular cujos documentos a empresa não tinha conhecimento.

Desta forma, apesar de o contribuinte não ter apresentado qualquer documentação, demonstra-se que o mesmo atendeu à intimação ao informar não possuir documentos a serem apresentados. Por tal razão entendo não ser possível o agravamento da multa lançada.

CONCLUSÃO

Assim, por todo o exposto nesta análise, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Voluntário apresentado e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao mesmo para cancelar o agravamento da multa aplicada, mantendo apenas a qualificação para o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

Abel Nunes de Oliveira Neto