



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10348.729457/2021-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.326 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de abril de 2024
Recorrente CIA SULAMERICANA DE TABACOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 03/09/2018, 10/09/2018, 09/10/2018, 18/10/2018, 25/10/2018, 19/11/2018, 07/12/2018, 19/12/2018, 04/01/2019, 08/01/2019, 14/01/2019, 01/02/2019, 08/02/2019, 22/02/2019, 08/03/2019, 20/03/2019, 04/04/2019, 18/04/2019, 08/05/2019, 21/05/2019, 09/03/2021, 23/04/2021, 08/05/2021, 15/05/2021, 15/06/2021, 09/06/2021, 21/09/2021, 09/04/2021, 08/07/2021

PRECEDÊNCIA DO PER/DCOMP EM RELAÇÃO À ECF. EFEITOS. INTERPRETAÇÃO DO ART. 161-A DA LEI Nº 1.717/2017

A não recepção da declaração de compensação que vindique direito creditório de saldo negativo e seja transmitida antes da transmissão da ECF, a que diz respeito o art. 161-A da lei nº 1.717/2017 (atualmente prevista no art. 28 da IN 2.055/2021), deve ser interpretada como mero condicionamento da análise do direito creditório demonstrado no PER/DCOMP, sem retirar-lhe os efeitos próprios previstos na lei, notadamente a interrupção do prazo de 5 anos para aproveitamento do direito creditório e o efeito de extinção do crédito tributário compensado sob condição resolutória

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 03/09/2018, 10/09/2018, 09/10/2018, 18/10/2018, 25/10/2018, 19/11/2018, 07/12/2018, 19/12/2018, 04/01/2019, 08/01/2019, 14/01/2019, 01/02/2019, 08/02/2019, 22/02/2019, 08/03/2019, 20/03/2019, 04/04/2019, 18/04/2019, 08/05/2019, 21/05/2019, 09/03/2021, 23/04/2021, 08/05/2021, 15/05/2021, 15/06/2021, 09/06/2021, 21/09/2021, 09/04/2021, 08/07/2021

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÕES NÃO COMPROVADAS

Não tendo o contribuinte colacionado prova do direito vindicado infirmado por sua própria ECF, não merece reconhecimento o direito creditório pleiteado.

MULTA ISOLADA QUALIFICADA. DCOMP COM FALSIDADE. SALDO NEGATIVO INEXISTENTE. CABIMENTO.

Aplica-se a multa isolada no percentual de 150% em razão da não-homologação da compensação, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, constatada pelo registro de saldo negativo

zero na ECF, pela ausência de IRRF/CSRF nas DIRFs das fontes pagadoras indicadas e pela falta de atendimento às intimações para prestar esclarecimentos e apresentar documentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

O Acórdão Recorrido assim relata os fatos:

“Trata-se de impugnação apresentada contra **Auto de Infração** de aplicação d **multa isolada** no valor total de R\$ 365.566.802,70, resultante da incidência do percentual de 150% sobre os débitos cuja compensação não foi homologada nos processos de restituição/compensação nº 10735.903802/2019-51, 10735.903803/2019-03, 10735.723439/2019-91, 10735.726252/2021-64, 10348.723884/2021-30, 10348.724938/2021-84 e 10348.723885/2021-84, com fundamento no art. 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

De acordo com os despachos decisórios emitidos nos referidos PAs, o saldo negativo de IRPJ/CSLL utilizado nas compensações foi reputado inexistente ou fictício e as correspondentes DCOMPs foram consideradas falsas, já que o IRRF/CSRF, do qual decorreria unicamente o saldo negativo, não é encontrado nas DIRFs das fontes pagadoras; o saldo negativo declarado na ECF é zero e o contribuinte não apresentou qualquer documento ou explicação relativa à retenção. Por fim, restou evidenciado que o contribuinte apresentara declaração falsa para viabilizar a transmissão das declarações eletrônicas de compensação, por meio das quais compensou indevidamente débitos que somam R\$ 243.711.201,85.

(...)

Cientificado eletronicamente da pretensão fiscal em 04/10/2021, o sujeito passivo apresentou impugnação em 15/10/2021, requerendo que seja declarado nulo o procedimento administrativo fiscal, por violação ao art. 161-A da IN RFB nº 1.717/2017, no sentido de que não pode ser punido pela apresentação de DCOMPs que sequer deveriam ter sido recepcionadas, uma vez que a ECF (onde o crédito é escriturado) não tinha sido até então transmitida.

Em seguida, procura afastar a imputação de falsidade nas DCOMPs, haja vista que “não há nenhum elemento de informação que corrobore ou comprove a alegada falsidade”, sendo ela haurida em simples presunção ou “achismo” (art. 429, caput, I, do CPC). Sustenta a ausência de adequação típica da sua conduta ao disposto no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, já que “NÃO há nos autos do processo administrativo qualquer elemento que demonstre ter havido comprovação de que o contribuinte prestou informação falsa”. Afinal de contas, “a simples inexistência do crédito não pode ser tomada como informação falsa, sob pena de inviabilizar o legítimo direito de petição previsto na Carta Magna de 1988”.

Citando decisão do Supremo Tribunal Federal, alega que é inconstitucional a multa aplicada no percentual de 150%, na medida em que ela afronta os princípios da vedação do confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser limitada a 100%, no caso de multa punitiva, e a 20%, no caso de multa moratória.

Insurge-se contra a aplicação da multa, pois que, recentemente, o STF reconheceu a repercussão geral da questão que discute a constitucionalidade da multa de ofício do §17º do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Ao final, discorre genericamente sobre o instituto da compensação e sobre a observância do procedimento legal. Em vista disso, pede que seja declarado nulo o procedimento administrativo fiscal, que seja afastada a presunção de falsidade, que seja limitada a multa aplicada ao patamar permitido pelo STF e, enfim, que lhe seja reconhecido o direito de proceder à compensação dos valores relativos aos tributos federais objeto do pedido.”

O Acórdão Recorrido, por sua vez, negou provimento à Manifestação de inconformidade. Para tanto, analisou os despachos decisórios emitidos nos autos dos processos de crédito para averiguar se restaria provada a falsidade das declarações, concluindo que a falsidade restaria cabalmente comprovada e os argumentos de defesa seriam genéricos e desprovidos de qualquer elemento probatório apto afastar a conclusão da autoridade fiscal de origem.

A autoridade julgadora de piso ainda consignou que a Recorrente vêm há anos cometendo esta modalidade de fraude para assegurar a obtenção de Certidão Negativa de Débitos.

Sobre a não recepção dos PER/DCOMPs por conta do art. 161-A da IN 1.717, entendeu que a não recepção da qual trata a IN implica apenas o condicionamento da análise do direito creditório, não assistindo portanto razão ao contribuinte.

Quanto ao argumento do caráter confiscatório da multa aplicada, vislumbrou vedação à análise diante do at. 26-A do Decreto nº 70.235/72. *Verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Assim, negou provimento à Manifestação de Inconformidade.

Cientificado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual aborda os seguintes tópicos de defesa que serão mais bem analisados no curso do voto:

II – DA VIOLAÇÃO AO ART. 161-A DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1717/2017;

III – DA INSUSTENTÁVEL ALEGAÇÃO DE FALSIDADE;

IV – DA COMPENSAÇÃO;

V – DA CONSTITUCIONALIDADE DO PROCEDIMENTO;

VI – DA AUSÊNCIA DE ADEQUAÇÃO TÍPICA AO DISPOSTO NO ART. 18, CAPUT DA LEI 10.833 DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003:

VII – DA PENALIDADE E A VEDAÇÃO AO CONFISCO;

VIII - STF: LIMITAÇÃO DAS MULTAS FISCAIS

IX - STF: VEDAÇÃO A APLICAÇÃO DA MULTA POR COMPENSAÇÃO DEVIDA

É a síntese do necessário

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário e verifico a presença dos demais requisitos de admissibilidade.

O contribuinte traz algumas alegações de inconstitucionalidade da multa isolada prevista no art. 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007

Afastar a aplicabilidade lei com base em princípios constitucionais implicaria, no caso em questão, o reconhecimento de inconstitucionalidade da lei tributária, encontrando óbice na Súmula CARF nº 2, já que a análise de inconstitucionalidade por violação a princípios constitucionais extrapola a competência deste Conselho. Trata-se de súmula que entendo obstar o conhecimento desta parcela dos recursos, mas em função do princípio da colegialidade, considerando o entendimento da maioria dos membros deste colegiado, conheço do recurso.

2 – Preliminares

2.1 INCONSTITUCIONALIDADE - “VII – DA PENALIDADE E A VEDAÇÃO AO CONFISCO” E “VIII - STF: LIMITAÇÃO DAS MULTAS FISCAIS”

Nestes tópicos, o Recorrente alega a confiscatoriedade e irrazoabilidade da multa estabelecida no patamar de 150%, trazendo julgados do Supremo Tribunal Federal em que outras penalidades específicas de alíquotas variadas, maiores e menores do que 150%, teriam sido consideradas confiscatórias.

Ocorre que todos os julgados referenciados pelo Recorrente tem alcance restrito, pois versam sobre penalidades distintas da ora sob questão, não consistindo em decisão vinculante aos membros deste Conselho que atenda ao disposto no art. 62, §1º do RICARF e assim permita o reconhecimento da inconstitucionalidade da penalidade em questão em virtude de suposta violação ao princípio não-confisco.

Assim, nego provimento ao pleito, nos termos da Súmula CARF nº 2.

2.2 INCONSTITUCIONALIDADE - “IX - STF: VEDAÇÃO A APLICAÇÃO DA MULTA POR COMPENSAÇÃO DEVIDA”

Já neste tópico, o Recorrente defende a aplicação da tese firmada no Tema de Repercussão Geral nº 736, em que se reconheceu a inconstitucionalidade da multa isolada de que tratam os §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, com redação dada pelo art. 62 da Lei 12.249/2010 e, posteriormente, pela Lei nº 13.097/2015.

Este CARF manifestou-se recentemente sobre a aplicação imediata da tese firmada no Tema nº 736 nos autos do processo administrativo nº 11080.729395/2018-37, cujo acórdão de relatoria do Conselheiro André Severo Chaves traz a seguinte fundamentação:

Contudo, em recente decisão (17 de março de 2023), o Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 796939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905, decidiu pela inconstitucionalidade do parágrafo 17 do artigo 74 da Lei 9.430/1996 que prevê a

incidência de multa no caso de não homologação de pedido de compensação tributária pela Receita Federal.

No voto pelo desprovimento do recurso da União, **o ministro Edson Fachin, relator, destacou que a simples não homologação de compensação tributária não é ato ilícito capaz de gerar sanção tributária.** Em seu entendimento, a aplicação automática da sanção, sem considerações sobre a intenção do contribuinte, equivale a atribuir ilicitude ao próprio exercício do direito de petição, garantido pela Constituição.

A tese de repercussão geral fixada foi a seguinte: **“É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”.**

Analizando a íntegra do voto condutor do Acórdão, verificamos que a multa reputada inconstitucional não era a prevista no art. 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003, justamente porque o racional que permeou a decisão foi o de considerar inconstitucional a aplicação de penalidade em virtude *de mero equívoco no exercício do direito de petição*, o que violaria tal liberdade constitucionalmente garantida. A multa de que tratam os presentes autos, contudo, decorre da constatação de falsidade dolosa na transmissão de declaração de compensação, restando hígida no ordenamento vigente.

Pelo exposto, nego provimento à alegação de inconstitucionalidade da multa isolada de 150%, nos termos da Súmula CARF nº 2.

2.3 NULIDADE POR VIOLAÇÃO AO ART. 161-A DA IN 1.717

O Recorrente defende a nulidade do processo alegando violação ao art. 161-A da IN nº 1.717/2017, que a seguir transcrevo:

“Art. 161-A. No caso de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, o pedido de restituição e a declaração de compensação serão recepcionados pela RFB somente depois da confirmação da transmissão da ECF, na qual se encontre demonstrado o direito creditório, de acordo com o período de apuração.”

No entender da Recorrente, o dispositivo imporia condição para a recepção da DCOMP que não teria sido por ele atendida, já que defende que a ECF teria sido transmitida após a transmissão da DCOMP, razão pela qual entende que a DCOMP não deveria ser recepcionada.

A premissa enunciada não se aplica aos PER/DCOMPs relativos aos saldos negativos dos anos 2014, 2015 e 2017, pois que as correspondentes ECFs foram apresentadas previamente, em 29/09/2015, 23/05/2016 e 18/06/2018, respectivamente. Aplica-se, no entanto,

aos PER/DCOMPs referentes aos saldos negativos do 3º e 4º trimestres de 2020 (ECF transmitida em 28/09/2021) e do 1º trimestre de 2021 (a apresentação da ECF se vencerá no dia 31/08/2022).

De todo modo, o fato de que determinadas DECOMPs foram transmitidas antes da transmissão da ECF do período não permite concluir-se pela simples inexistência das declarações de compensação.

O art. 161-A pode ser a princípio interpretado de duas maneiras distintas:

- i) como desconsideração do PER/DCOMP transmitido antes da transmissão da ECF; e
- ii) como deslocamento do prazo para homologação para momento posterior à transmissão da ECF, para que, quando de sua transmissão, a Receita Federal possua declaração para confirmar as informações lá imputadas.

O debate não é cerebrino, na medida em que a adoção da 1ª vertente implicaria a ausência *ab initio* de compensação e consequentemente ausência de tentativa válida de extinção do crédito tributário que se pretendeu compensar, tornando impossível o lançamento da multa de ofício de que trata o art. 18, §2º da Lei nº 10.833/03.

Por certo período os sistemas da Receita Federal admitiram a transmissão das DCOMPs mesmo antes da entrega da ECF, mas o sistema “PER/DCOMP Web” chegou a não permitir a transmissão da DCOMP antes da entrega da ECF, sugerindo a adoção da 1ª vertente interpretativa pela RFB.

Ambas, contudo, trazem restrições inovadoras que extrapolam a esfera de competência regulamentar, dado que importam não somente em alteração do prazo legal de homologação previsto no art. 74, §7º da Lei nº 9.430/96 (no segundo caso), como também alteração dos efeitos atribuídos à DCOMP pelo mesmo art. 74, restringindo ilegalmente o direito à extinção dos créditos tributários mediante compensação em função do descumprimento de outra obrigação acessória conectada apenas indiretamente à declaração de compensação.

Diante disso, acertadamente, a RFB e a própria DRJ têm reconhecido que a interpretação mais adequada do art. 161-A é aquela pela qual a antecedência da transmissão da DCOMP com relação à ECF implica apenas a postergação de sua análise. Vejamos excerto trazido no Acórdão Recorrido:

“NATUREZA (sic.) DO ATO DE NÃO-RECEPÇÃO DO PER/DCOMP, DECORRENTE DA FALTA DE PRÉVIA APRESENTAÇÃO DE ARQUIVO, DECLARAÇÃO OU ESCRITURAÇÃO, NOS QUAIS SE ENCONTRA DEMONSTRADO O DIREITO CREDITÓRIO (ARQUIVOS DIGITAIS, PROCESSO DE HABILITAÇÃO, EFD-C, ECF, EFD-ICMS/IPI):

1-Rejeição no ato da transmissão efetuada pelo programa gerador ou validador do PER/DCOMP ou por outro crivo aplicado neste momento, de modo que o PER/DCOMP não chega a ingressar na base de dados da

*RFB; Está hipótese não se verifica na prática, pois o pedido ou declaração são validados e transmitidos, bem como armazenados no banco de dados da RFB (**óbice factual**).*

*2-Subtração pela autoridade administrativa dos efeitos legais característicos do PER/DCOMP (instrumento de confissão do débito, forma de extinção do débito sob condição resolutória), equivalendo o ato oficial a uma declaração a posteriori de inexistência do PER/DCOMP, sendo ele considerado uma não-declaração; Bem sabemos que as hipóteses de não-declaração estão taxativamente definidas em lei, por serem limitadoras dos efeitos legais do PER/DCOMP, conforme §12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, de modo que resta afastada esta hipótese (**óbice legal**).*

3-Condicionamento da análise do crédito demonstrado no PER/DCOMP transmitido, acarretando o indeferimento in limine do pedido ou declaração pela autoridade administrativa, ou seja, do não reconhecimento do direito creditório, ante a falta de base demonstrativa para o seu exame e verificação; Nesta hipótese, o PER/DCOMP opera os efeitos que lhe são próprios, podendo o contribuinte declarar em DCTF a extinção do débito, reproduzindo a eficácia extintiva do PER/DCOMP, com todos os benefícios que disso advém para a situação fiscal do contribuinte (obtenção de CND, participação em certames públicos, obtenção de empréstimos públicos etc).

A propósito, todas as compensações foram declaradas em DCTF pelo contribuinte, extinguido o débito confessado.

*Esta natureza guarda **consonância** com a relativização que tem sido dada à aplicação do art. 161-A da IN RFB nº 1.717/2017, tanto pela Administração Executiva (emissão do Despacho Decisório), quanto pela Administração Judicante (julgamento administrativo), no caso de o arquivo, declaração ou escrituração já se encontrar no banco de dados da RFB ao tempo da análise ou do julgamento (cf. Acórdão nº 108-012.477, da 34ª Turma da DRJ08, de 13 de abril de 2021). Uma vez transmitida a ECF, verifica-se que ela registra saldo negativo zero.”*

Desse modo, entendo inadmissível a tese esposada pelo contribuinte por discordar da legalidade da premissa que a tornaria subsistente.

3 - Mérito

No mérito, o contribuinte defende nos itens III, IV, V e VI de seu Recurso Voluntário a constitucionalidade do procedimento de compensação, a existência abstrata de seu direito, a improcedência da acusação de falsidade na transmissão das DCOMPs e a ausência de verificação da hipótese prevista no art. 18, §2º da Lei nº 10.833/03.

Tratam-se de argumentos conexos, todos improcedentes.

Sobre a alegação de constitucionalidade formal do procedimento, é de pouca valia, já que os despachos decisórios não questionam a constitucionalidade formal do procedimento adotado pelo contribuinte (até por ausência de competência da autoridade fiscal para manifestar-se sobre constitucionalidade ou inconstitucionalidade), mas sim a ausência do direito creditório vindicado e a identificação de elementos pelos quais concluiu a autoridade que o procedimento estaria sendo usado com o intento doloso de cometer fraude.

Analizando o direito creditório, **o contribuinte nada prova e traz apenas alegações genéricas** insuficientes para ilidir completa ausência de elementos probatórios sobre a higidez e certeza do direito creditório.

O art. 170 do Código Tributário Nacional estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo. O que nos leva a analisar o ônus probatório.

Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, que deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado que, inclusive foi infirmado pela própria ECF do contribuinte.

Passando à alegação também genérica de ausência de prova da fraude, os Despachos Decisórios cujas razões foram encampadas pelo Acórdão Recorrido trouxeram abundante demonstração de que o Recorrente valia-se do procedimento de compensação para fraudar o Fisco, quitando tributos devidos com créditos sabidamente inexistentes para obter Certidões Negativas de Débitos e valendo-se de profissionais “laranjas” para transmitir referidas

declarações. Sendo completamente desnecessário “reinventar a roda”, até porque o contribuinte não traz nenhuma alegação concreta para afastar as razões encampadas pelo Acórdão Recorrido, reprimos os fundamentos adotados pela instância de piso, nos termos do art. 114, §12, I do RICARF:

“20.Tendo em vista que os créditos utilizados nas Dcomps aqui tratadas são referentes a saldo negativo supostamente apurados no encerramento dos anos de 2014, 2015 e 2017, no caso de apuração anual, bem como nos 3º e 4º trimestres de 2020 e 1º trimestre de 2021, torna-se necessário analisar a ECF desses períodos.

21.No caso das Dcomps em que o suposto crédito foi apurado nos trimestres de 2020, o prazo de entrega da respectiva escrituração foi prorrogado de forma excepcional para último dia útil de setembro de 2021. Com relação àquelas baseadas em créditos do 1º trimestre de 2021, a entrega só poderá ocorrer a partir de 2022.

22.Não obstante a ausência das escriturações fiscais dos anos de 2020 e 2021, a análise das Dcomps mencionadas no parágrafo antecedente não será prejudicada, conforme será demonstrado adiante.

23.Pois bem. De acordo com as ECFs dos anos de 2014, 2015 e 2017 entregues pela Cia Sulamericana, o saldo a pagar do IRPJ e da CSLL no encerramento dos respectivos exercícios foi igual a zero. É o que consta dos Registros N630 e N670, apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro real, respectivamente. Cópia dos Registros consta das fls. 112/129.

24.Em outras palavras, as escriturações do próprio contribuinte indicam que não houve saldo negativo nos períodos em questão. Isso representa uma contradição com as declarações de compensação apresentadas com base em créditos (saldo negativo) nesses mesmos períodos.

25. Analisando o conteúdo das Dcomps que apresentam o detalhamento dos supostos créditos, foi informado que as antecipações em todos os períodos ocorreram unicamente sob a forma retenções na fonte (dezoito no total), conforme apresentado abaixo:

(...)

26.Antes mesmo de dar início à confirmação desses valores, alguns fatos chamam bastante a atenção.

27. O primeiro está relacionado aos valores informados referentes às supostas retenções. Em um mundo real, números exatos (redondos) dificilmente ocorrem, principalmente em vários exercícios consecutivos.

28.O código de receita 3426 que foi informado, por exemplo, está relacionado a retenções na fonte decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa. Portanto, ter como resultado valores redondos é algo improvável.

29.O segundo ponto diz respeito à fonte pagadora informada de CNPJ 30.00.001.180/0001-26. Trata-se da Centrais Elétricas Brasileiras S/A - ELETROBRAS que, mesmo não sendo uma instituição financeira, a Cia Sulamericana

informou nas Dcomps duas retenções na fonte decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa (código 3426) no valor de exato de R\$ 27.500.000,00 cada, nos anos de 2014 e 2015.

30. Ocorre que, ao consultar as Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras referentes aos anos de 2014, 2015, 2017 e 2020, nenhuma das retenções informadas nas Dcomps foi localizada.

31. Com relação às retenções informadas nas Dcomps e referentes ao ano de 2021, a DIRF correspondente será entregue apenas no ano de 2022. Apesar disso, a análise não será prejudicada.

32. Tendo em vista a não comprovação das retenções por meio da DIRF, o Termo de Intimação Fiscal nº 8.396/2021 (fls. 82/84) foi enviado ao contribuinte solicitando, então, que ele apresentasse os comprovantes das retenções informadas. A entrega e ciência dessa Intimação ocorreu por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, na data de 12/07/2021 (fl. 86).

33. Não houve resposta.

34. Uma segunda Intimação foi enviada (TIF nº 9.069/2021, fls. 87/89) solicitando, mais uma vez, os comprovantes das retenções.

35. Houve solicitação de prorrogação de prazo para atendimento da Intimação por meio do requerimento de fl. 95, o qual foi prontamente atendido (TIF nº 10.349/2021, fls. 67/69).

36. Em sua resposta (fls. 105/110), a Cia Sulamericana limitou-se a afirmar que as informações foram inseridas nas Dcomps baseadas em dados apresentados a ela pelas fontes pagadoras em questão e, em razão disso, cabe à RFB esclarecer junto a essas fontes, não podendo recair sobre a intimada o ônus de atestar a procedência ou improcedência de tais declarações.

37. Com relação às retenções supostamente ocorridas no ano de 2021, apenas alegou que o prazo de entrega da DIRF encerrar-se-á no último dia útil de fevereiro de 2022.

38. Mesmo tendo afirmado que inseriu as informações com base em dados apresentados pelas fontes pagadoras, nenhum documento ou comprovante foi apresentado.

39. Ainda que as retenções informadas nas Dcomps constassem da DIRF, o que não ocorreu, tratar-se-ia de uma mera obrigação acessória das fontes pagadores.

40. É obrigação do contribuinte apresentar toda a documentação que comprove o crédito que ele alega possuir contra a Fazenda Pública.

41. Nesse sentido, o art. 161 da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017 estabelece que o Auditor-Fiscal competente para decidir sobre restituição e compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como à verificação da exatidão das informações prestadas mediante exame da escrituração contábil e fiscal.

42. No caso das retenções informadas no código 3426, por exemplo, a Cia Sulamericana poderia ter apresentado extratos bancários e os comprovantes das aplicações financeiras de renda fixa que teriam dado origem às supostas retenções. É algo simples de se comprovar, caso existam.

43. Já os códigos 1708 e 5952 são referentes a retenções decorrentes de prestação de serviços. A comprovação poderia ser realizada por meio da apresentação das notas fiscais por ela emitida e os comprovantes de recebimento por tais serviços, inclusive aqueles referentes ao ano de 2021. Mais uma vez, algo fácil de se comprovar, caso algum serviço tivesse sido de fato prestado.

44. Nunca é demais destacar que, embora tenha transmitido compensações que somam R\$ 288 milhões em créditos, nenhum documento foi apresentado pelo contribuinte para comprovar tais valores.

45. Entretanto, ao analisar os registros contábeis referentes a todo o período compreendido na apuração dos supostos créditos, não localizei nas contas de resultado a contabilização de receitas financeiras em valores compatíveis com aquelas que teriam dado origem às retenções em questão.

46. Conforme pode ser observado a seguir, as receitas financeiras contabilizadas nos anos de 2014, 2015 e 2017 são insignificantes se comparadas aos valores das retenções que foram informados nas Dcomps.

(...)

48. Tendo em vista que a Cia Sulamericana não apresentou nenhum documento ou deu qualquer explicação referente às retenções informadas nas suas Dcomps, não é possível saber qual alíquota teria sido aplicada no caso de existir alguma aplicação financeira.

49. Mas se considerarmos a situação mais conservadora, ou seja, alíquota de 22,5%, e a aplicarmos ao total de R\$ 195.000.000,00 supostamente retido nos anos de 2014, 2015 e 2017, chegaríamos à conclusão de que a Cia Sulamericana teria obtido um rendimento de aplicações financeiras no valor aproximado de R\$ 867 milhões no período. Esse montante está bem distante dos cerca de R\$ 72 mil contabilizados no mesmo período.

50. Também não localizei no ativo da Cia Sulamericana contas relacionadas com as aplicações financeiras na ELETROBRAS (CNPJ 00.001.180/0001-26) que teriam originado as retenções no valor total de 97.500.000,00 informado nas Dcomps.

51. Com relação ao CNPJ 60.746.948/0001-12 (BANCO BRADESCO S/A), os valores que transitaram pelas contas do ativo de códigos 11010302200608 (2014 e 2017) e 11010302000607 (2015) somam cerca de R\$ 13 milhões aplicados no período em questão, montante incompatível com rendimentos que teriam originado as retenções no montante de R\$ 97.500.000,00 informadas nas Dcomps.

52. Situação semelhante ocorreu no ano de 2020. As Dcomps que utilizam créditos apurados nos 3º e 4º trimestres informam retenções que somam R\$ 41 milhões no código 1708, que é decorrente da remuneração pela prestação de serviços.

53. Os registros contábeis não apresentam receitas oriundas de prestação de serviços, mas tão somente da venda de produtos de fabricação própria.

54. Nesse ponto, é importante destacar que não existe retenção sem a receita correspondente. A primeira é consequência da segunda. Sempre!

55. Pois bem. Apesar da informação inserida nas Dcomps, temos apenas os seguintes fatos: 1) supostas aplicações financeiras e seus rendimentos, bem como receitas de prestação de serviços não foram contabilizadas e nem oferecidas à tributação; 2) notas fiscais não foram apresentadas; 3) as supostas fontes pagadoras de rendimentos financeiros e tomadores de serviços não prestaram informação em DIRF; 4) as escriturações fiscais do contribuinte são incompatíveis com a existência de saldo negativo; e 5) apesar de intimado, não apresentou um único documento que comprovasse a existência dos créditos.

56. Está muito claro, portanto, que não há crédito algum a ser reconhecido. As retenções na fonte informadas nunca existiram. Trata-se de informação falsa inserida no formulário da Dcomp com o único intuito de viabilizar a transmissão das compensações.

57. Muito embora tais constatações sejam suficientes para fundamentar o não reconhecimento dos créditos, é relevante analisar outros fatos para que se tenha real compreensão dos atos praticados pela CIA SULAMERICANA.

58. A primeira declaração de compensação transmitida pelo contribuinte ocorreu em agosto do ano de 2005. Se desconsiderarmos os documentos que foram cancelados e retificados, temos que até a presente data um total de 266 (duzentas e sessenta e seis) declarações foram entregues:

Ano da Entrega	Quantidade PER/DCOMP	Total do crédito pleiteado	Total de débitos compensados	Crédito reconhecido pela RFB
2005	1	1.564.014,99	1.564.014,99	0,00
2007	3	313,08	313,08	172,86
2008	4	793,13	620,71	0,00
2010	57	6.182.458,85	5.663.959,40	959.833,80
2011	3	67.512,86	444,59	0,00
2013	32	5.622.780,60	5.321.050,09	0,00
2014	8	0,00	5.088.665,99	0,00
2015	2	0,00	1.135.174,21	0,00
2016	2	57.143.763,41	6.652.786,55	0,00
2017	12	57.143.763,41	40.766.066,67	0,00
2018	63	155.021.864,15	174.186.818,00	0,00
2019	29	257.500.000,00	259.660.212,26	0,00
2020	33	214.750.000,00	181.863.015,70	0,00
2021	17	175.000.000,00	158.824.814,29	0,00
Total	266	929.997.264,48	840.727.956,53	960.006,66

59. A tabela acima fala por si só.

60. De um total de quase R\$ 930 milhões dos créditos que foram utilizados nas declarações de compensação, apenas 0,1% foi reconhecido pela RFB após análise.

61. E esse resultado nem poderia ser muito diferente. Vejamos.

62. Compensação nada mais é do que uma modalidade de restituição. Considerando que não se pode restituir algo que não foi pago, torna-se bastante difícil justificar os R\$ 930 milhões informados se, desde o ano 2000 (cinco anos antes da 1ª Dcomp) até a presente data, o total recolhido pela Cia Sulamericana foi de pouco mais de R\$ 266 milhões.

Ano do pagamento	Total recolhido (todos os tributos)
2000	886.220,56
2001	545.525,72
2002	792.191,12
2003	107.489,78
2004	44.820,92
2005	91.744,85
2006	861.512,58
2007	4.435.432,42
2008	13.697.550,05
2009	23.654.704,62
2010	16.793.780,90
2011	32.432.230,52
2012	51.115.187,62
2013	24.836.134,42
2014	1.904.034,97
2015	158.018,71
2016	424.457,55
2017	735.003,57
2018	5.232.300,69
2019	22.570.259,36
2020	36.586.458,92
2021	28.417.858,01
Total	266.322.917,86

Fonte: sistemas de arrecadação da RFB.

63. Significa dizer que, mesmo considerando a ocorrência de uma situação hipotética e improvável onde tudo o que foi recolhido nos últimos 21 anos fosse indevido e pudesse ser restituído/compensado, os créditos utilizados em compensações somam 3,5 vezes o total recolhido.

(...)

66. Com relação ao IRPJ e CSLL, que podem dar origem ao saldo negativo objeto do presente trabalho, o total recolhido foi de insignificantes R\$ 152,64 e R\$ 248,80, respectivamente. E só.

67. Não obstante isso, a Cia Sulamericana pleiteou, por meio de compensação, a restituição de cerca de R\$ 444 milhões de IRPJ e CSLL sob a forma de saldo negativo:

Data de transmissão	Tipo de crédito	Valor total do crédito	Período de apuração do crédito
11/01/2016	Saldo Negativo IRPJ	57.143.763,41	Exercício 2012 (de 01/01/2011 a 31/12/2011)
12/06/2017	Saldo Negativo IRPJ	57.143.763,41	Exercício 2013 (de 01/01/2012 a 31/12/2012)
03/09/2018	Saldo Negativo IRPJ	55.000.000,00	Exercício 2015 (de 01/01/2014 a 31/12/2014)
08/01/2019	Saldo Negativo IRPJ	60.000.000,00	Exercício 2016 (de 01/01/2015 a 31/12/2015)
08/05/2019	Saldo Negativo IRPJ	80.000.000,00	Exercício 2018 (de 01/01/2017 a 31/12/2017)
09/03/2021	Saldo Negativo IRPJ	16.000.000,00	4º trimestre/2020 (de 01/10/2020 a 31/12/2020)
09/04/2021	Saldo Negativo IRPJ	14.000.000,00	1º trimestre/2021 (de 01/01/2021 a 31/03/2021)
23/04/2021	Saldo Negativo IRPJ	25.000.000,00	3º trimestre/2020 (de 01/07/2020 a 30/09/2020)
09/06/2021	Saldo Negativo CSLL	38.000.000,00	1º trimestre/2021 (de 01/01/2021 a 31/03/2021)
23/07/2021	Saldo Negativo CSLL	42.000.000,00	2º trimestre/2021 (de 01/04/2021 a 30/06/2021)
Total		444.287.526,82	

68. É bem verdade que o contribuinte informou em suas Dcomps que o suposto saldo negativo era composto não por pagamentos, mas sim por retenções na fonte. E embora elas possam compor saldo negativo, caso existam, as retenções aqui tratadas são meramente peças de ficção.

69. Ainda com relação à tabela do parágrafo 58, verifica-se um total aproximado de R\$ 840 milhões em débitos compensados de forma artificial por meio de créditos inexistentes.

70. Em outras palavras, R\$ 840 milhões deixaram de ingressar nos cofres públicos e certamente tiveram outro destino.

71. Isso também pode ser demonstrado por meio dos registros contábeis do contribuinte. Como são créditos fictícios, não há lastro contábil para a baixa das contas relacionadas a tributos a pagar. Os valores permaneceram no passivo circulante.

72. Apenas para ilustrar, tomemos como exemplo a conta contábil nº 21040300400224, IPI a recolher.

73. Em 2017, o saldo inicial da conta era de R\$ 169.270.830,96. O saldo final saltou para R\$ 180.795.282,46 em dezembro de 2017 e R\$ 240.633.297,05 em dezembro de 2018.

(...)

74. Como se vê, houve um incremento de pouco mais de R\$ 71 milhões no saldo da conta IPI a recolher para débitos apurados entre janeiro de 2017 e dezembro de 2018. Durante o mesmo período, foram apresentadas 24 Dcomps para compensar esses débitos, totalizando mais de R\$ 116 milhões:

(...)

75. Caso os créditos utilizados nessas compensações fossem reais, em vez de fictícios, por certo o saldo da conta “IPI a recolher” não iria aumentar, mas sim reduzir na mesma proporção em razão da contrapartida de alguma conta do Ativo que contabilizaria o direito creditório utilizado, caso existisse.

76. Mas é importante registrar que algumas dessas compensações resultaram em uma redução do saldo da conta “IPI a recolher”, porém de uma forma bastante inusitada.

77. Apenas para exemplificar, a Dcomp nº 38057.74193.100118.1.3.02-7705 (tabela acima) foi transmitida em janeiro de 2018 para compensar o débito apurado em dezembro/2017, no valor de R\$ 3.817.186,10. Ao analisar o Livro Diário do contribuinte, nos deparamos com a seguinte situação:

LIVRO DIÁRIO

Entidade:

CIA. SULAMERICANA DE TABACOS

Período da Escrituração:

01/01/2018 a 31/12/2018

CNPJ:

01.301.517/0001-83

Número de Ordem do Livro:

34

Período Selecionado:

01 de Janeiro de 2018 a 31 de Dezembro de 2018

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
05/01/2018	21010300100182	FORNECEDORES DIVERSOS		CFI 2822 - IPI 12/2017 - SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL	100100000163	R\$ 3.817.186,10	C
05/01/2018	21040300400224	IPI A RECOLHER		CFI 2822 - IPI 12/2017 - SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL	100100000163	R\$ 3.817.186,10	D

78. Com esse lançamento, houve a baixa do valor correspondente da conta “IPI a recolher”. Entretanto, diferentemente do que seria esperado a contrapartida não ocorreu em uma conta do Ativo, mas sim em outra conta do Passivo denominada “Fornecedores Diversos”.

79. Isso caracteriza um lançamento anômalo, quase surreal.

80. Não houve alteração do Passivo do contribuinte, por óbvio. Porém, algumas contas passaram a apresentar saldos dissociados da realidade e desconexos com que a sua denominação deveria indicar.

81. O que foi aqui demonstrado, contudo, é apenas um exemplo. Tal prática ocorreu em outros exercícios e com outros tributos.

82. Faço questão de registrar, ainda, que mesmo após receber a primeira Intimação em 12/07/2021 para apresentar os comprovantes das retenções no valor de R\$ 288 milhões que já haviam sido informadas nas compensações objeto deste trabalho, que aqui ficou comprovado serem informações falsas, a Cia Sulamericana apresentou outras seis Dcomps com um novo suposto crédito de saldo negativo de CSLL do 2º tri/2021 no valor de R\$ 42 milhões: (...)

83. O fato é que a Cia Sulamericana vem há anos de forma intencional e reiterada evitando o cumprimento de suas obrigações tributárias por meio de compensações fraudulentas.

84. E nesse ponto é importante destacar que a Lei nº 9.430/96 prevê em seu art. 74, § 2º, que a compensação declarada à RFB extingue os débitos do contribuinte sob condição resolutória.

85. Em outras palavras, no caso de compensações apresentadas de forma fraudulenta, a lesão aos cofres públicos ocorre desde o momento em que o contribuinte entrega a sua declaração de compensação.

86. Valores deixam de ser recolhidos e, ainda, atribui-se ao Fisco o encargo de identificar tais fraudes e apresentar uma resposta antes que ocorra a homologação tácita dessas compensações, situação em que a perda será definitiva.

87. Ocorre que as compensações da Cia Sulamericana têm um desfecho distinto da homologação tácita, qual seja, a não homologação. Ao receber o Despacho Decisório, o contribuinte tem apresentado sua manifestação de inconformidade, conforme previsto no art. 15 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal - PAF).

88. Entretanto, ao analisar algumas das impugnações apresentadas, constatei que os argumentos são sempre os mesmos, apresentados de forma quase padronizada. Alega-se quase sempre questionamentos relacionados à constitucionalidade de lei, o que é incabível na esfera administrativa.

89. Por não ser possível defender o indefensável, ou seja, comprovar a existência de um crédito inexistente, alega-se qualquer coisa. O objetivo é um só: usar o rito previsto no PAF para manter suspensos os débitos indevidamente compensados.

90. Foi exatamente o que ocorreu com as Dcomps de saldo negativo de IRPJ dos anos de 2014, 2015 e 2017, objeto deste trabalho, cujos resultados serão registros nos processos nº 10735.903802/2019-51, 10735.903803/2019-03 e 10735.723439/2019-91, respectivamente.

91. Embora tenha apresentado as compensações como se saldo negativo fossem, inclusive informando falsamente retenções na fonte decorrentes de aplicações financeiras inexistentes, ao receber o despacho decisório alegou serem, na verdade, créditos decorrentes da exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da Cofins.

(...)

96. Até a presente data, considerando também os documentos cancelados e retificados, a Cia Sulamericana transmitiu um total de 420 Dcomps. De acordo com os LOGs de transmissão dessas declarações, 127 foram entregues por meio de certificados digitais pertencentes aos seguintes CPFs:

CPF	Nome do procurador
033.990.267-14	LUIZ CARLOS ARAUJO DE BARROS
551.936.097-91	JORGE ALEXANDRE ROSA E SILVA
141.369.447-05	ALLAN SOUZA DA SILVA
092.558.867-97	JORGE LUIZ DA SILVA JUNIOR
133.697.737-08	DANIEL BRUNO CARVALHO BEZERRA
145.271.767-22	ADRIANA DO NASCIMENTO TERRA

97. Todos tiveram procuração eletrônica outorgada (fls. 130/132) pela Cia Sulamericana concedendo poderes para transmitir as declarações.

98. Esses certificados digitais já foram identificados pela RFB como responsáveis pela transmissão de quase sete mil declarações de compensação com indícios de fraude e pertencentes a 755 contribuintes localizados em vários Estados.

99. Embora tenham sido as responsáveis pela transmissão de créditos milionários, ou pelo menos os certificados digitais a elas atribuídos, são pessoas com certa incompatibilidade econômica que seria esperada daquelas que, teoricamente, possuem capacidade e conhecimento na área tributária.

100. Aquelas que possuem alguma movimentação financeira, é algo insignificante. Não possuem nenhum vínculo formal de trabalho. Algumas receberam auxílio emergencial do governo federal. Não possuem patrimônio declarado. As declarações de IRPF, quando existem, são em sua maioria entregues em branco apenas para alterar o endereço cadastral e, de acordo com os LOGs de transmissão, por meio de algumas das máquinas (mesmo MAC ADDRESS) também responsáveis pela transmissão de Dcomps fraudulentas. No caso do primeiro CPF da lista acima, por exemplo, o endereço cadastral foi alterado para a Rua Frederico Meier, 15, Meier, Rio de Janeiro. Esse é o mesmo endereço de outros 90 (noventa) CNPJ inexistentes de fato.

101. Por óbvio, o contribuinte foi questionado acerca da sua relação com essas pessoas e quem teria indicado os CPFs para a outorga das procurações, bem como se, em algum momento, estiveram pessoalmente em suas instalações. É o que consta do item 3 das intimações enviadas.

102. A resposta apresentada (fls. 105/110) mais uma vez foi evasiva. Limitou-se a afirmar que: 1) o instrumento de procuração encontra alicerce na Constituição Federal, em seu art. 5º, II; 2) que não foi apontado quais Dcomps foram transmitidas por cada certificado digital; 3) que o ordenamento jurídico não exige que os outorgados possuam qualquer relação formal com o outorgante, bastando apenas a sua manifestação de vontade por meio da procuração; e 4) considerando sua envergadura empresarial e a quantidade de colaboradores que lhe auxiliam, o questionamento concernente à presença física dos outorgados restou prejudicado.

103. Como se vê, apesar dos valores expressivos em créditos transmitidos, o contribuinte se recusa a prestar qualquer informação acerca de seus procuradores por meio Documento nato-digital dos quais, em diversas oportunidades, tentou de forma fraudulenta compensar seus débitos.”

Mais não basta para confirmar o Acórdão Recorrido e confirmar a fraude e tampouco se trata de “mera suposição” de fraude como defende o Recorrente no tópico VI, trata-se de prova robusta fundada na consonância de diversos elementos indiciários dos quais nenhum foi atacado, quanto menos efetivamente afastado, pelo Recorrente.

4 – Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah

Fl. 19 do Acórdão n.º 1201-006.326 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10348.729457/2021-65