



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10740.720057/2014-22
ACÓRDÃO	3101-004.378 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	TRISTÃO COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INCONSTITUCIONALIDADE. TEMA 736, STF. REPERCUSSÃO GERAL.

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.

MULTA ISOLADA SOBRE O VALOR DE DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.

Aplica-se a multa isolada de 150% sobre o valor do débito indevidamente compensado quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. SÚMULA CARF N. 103. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso do recurso de ofício em virtude de o valor exonerado ser menor que o valor de alçada. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para cancelar a multa lançada relativa à compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo, nos termos do julgamento do RE nº 796.939, em sede de Repercussão Geral, pelo STF.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG):

Contra o interessado foi lavrado auto de infração de MULTA REGULAMENTAR no valor total de R\$ 9.015.626,79 (fls. 3/12) por pedido de ressarcimento indeferido e compensação, em função das irregularidades que se encontram descritas no RELATÓRIO FISCAL Nº 07-1597/2013 de fls. 13/72, A empresa apresentou impugnação de fls. 703/767, na qual alega, em síntese, que:

a) DO LANÇAMENTO E DA QUESTÃO DE ORDEM INERENTE À REVOGAÇÃO DA MULTA ISOLADA APLICADA EM FACE DOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO;

b) DOS FATOS, DO DESPACHO DECISÓRIO E DO AUTO DE INFRAÇÃO;

c) III – PRELIMINARMENTE:

c.1) Do julgamento em conjunto;

c.2) Do Sobrestamento do Feito em razão da Repercussão Geral reconhecida sobre a matéria, através do RE 796939 RG/RS;

d) DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO:

d.1) Da inaplicabilidade do artigo da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, em virtude da correção das informações prestadas nas DCOMP's, o que afasta qualquer hipótese de "falsidade de declaração";

d.2) Da improcedência da multa isolada qualificada. Da ausência de provas de que a Impugnante tenha agido com dolo ou má-fé;

d.3) Do não cabimento da cobrança das multas isoladas no percentual de 50%, sobre os pedidos de compensação não homologados;

d.4) Do não cabimento da multa isolada, por infringência aos arts. 97, V, e 113, do Código Tributário Nacional;

d.5) Do não cabimento da cobrança das multas isoladas referentes às DCOMP's não homologadas, por se tratar de hipótese que já comportaria anterior cobrança de multa moratória de 20%, sendo vedada a cumulatividade de penalidades;

d.6) Da ilegítima ocorrência da hipótese de BIS IN IDEM, em virtude da aplicação da multa isolada sobre o mesmo montante, o qual fora objeto de pedidos de ressarcimento;

e) DA IMPRECISÃO E DO MANIFESTO ERRO DA RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO (ITEM 3.9 DO RELATÓRIO FISCAL N° 07-1597/2013). DO NÃO APROVEITAMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO INCONTROVERSO (CRÉDITO PRESUMIDO - LEI N° 12.995/2014);

É o breve relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), por meio do Acórdão nº 09-592.62, de 13 de março de 2016, julgou procedente em parte a impugnação, no sentido de excluir a multa relativa ao item 0002 do auto de infração e manter as multas relativas aos itens 0001 e 0003 do auto de infração, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2011, 2012

CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

Não cabe ao julgador administrativo se manifestar quanto à constitucionalidade de leis.

MULTA REGULAMENTAR

O destino da multa regulamentar está intimamente ligado ao dos processos que guardam os PER/Dcomps. Ou seja, se o indeferimento e/ou a não homologação for mantida naqueles processos, a multa há que ser mantida. Se for derrubada total ou parcialmente, a multa deve acompanhar esta decisão.

MULTA ISOLADA SOBRE O VALOR DE DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.

Aplica-se a multa isolada de 150% sobre o valor do débito indevidamente compensado quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Se a lei deixa de considerar o fato como infração e o processo não foi definitivamente julgado o lançamento respectivo deve ser cancelado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Com base no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e Portaria MF nº 03, de 3 de janeiro de 2008 – vigente à época –, a autoridade julgadora de 1ª instância recorreu de ofício, por se tratar de decisão que exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

A contribuinte TRISTÃO COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação.

Ao apreciar o Recurso Voluntário, a C. 2ª Turma, da 1ª Câmara, da 3ª Seção deste e. CARF proferiu a Resolução nº 3102-000.407, determinando a vinculação de processos conexos ao presente, para que fossem distribuídos para este Conselheiro Relator, nos termos do artigo 47, §2º, do RICARF, de modo que seja realizado o seu julgamento em conjunto, o que foi acolhido por despacho do i. Presidente da 3ª Seção.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

A autuação objeto do presente processo versa sobre as seguintes infrações:

- 0001 DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES - COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE;
- 0002 DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES - RESSARCIMENTO INDEVIDO PLEITEADO PELO SUJEITO PASSIVO;
- 0003 DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES - COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO.

A multa relativa ao ressarcimento indevido pleiteado pelo sujeito passivo (Infração 02) foi devidamente afastada pela DRJ, sendo mantida a controvérsia em relação à multa por compensação indevida efetuada em declaração apresentada com falsidade (Infração 01) e à multa por compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo (Infração 03).

No que se refere à infração 03, trata-se de tema decidido pelo STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 796.939, em sede de Repercussão Geral, no qual foi fixada a seguinte tese:

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.

O acórdão do referido julgamento restou assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. NEGATIVA DE HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. AUTOMATICIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. BOA-FÉ. ART. 74, §17, DA LEI 9.430/96.

1. Fixação de tese jurídica para o Tema 736 da sistemática da repercussão geral: “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”.

2. O pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente, representaria imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional.

3. A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada.

4. Verifica-se que o §15 do artigo precitado foi derogado pela Lei 13.137/15; o que não impede seu conhecimento e análise em sede de Recurso Extraordinário considerando a dimensão dos interesses subjetivos discutidos em sede de controle difuso.

5. Por outro lado, o §17 do artigo 74 da lei impugnada também sofreu alteração legislativa, desde o reconhecimento da repercussão geral da questão pelo Plenário do STF. Nada obstante, verifica-se que o cerne da controvérsia persiste, uma vez que somente se alterou a base sobre a qual se calcula o valor da multa isolada, isto é, do valor do crédito objeto de declaração para o montante do débito. Nesse sentido, permanece a potencialidade de ofensa à Constituição da República no tocante ao direito de petição e ao princípio do devido processo legal.

6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina.

7. O art. 74, §17, da Lei 9.430/96, representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao

exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade.

8. A aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca à compensação tributária na via administrativa deve ser, necessariamente, mediada por um juízo concreto e fundamentado relativo à inobservância do princípio da boa-fé em sua dimensão objetiva. Somente a partir dessa avaliação motivada, é possível confirmar eventual abusividade no exercício do direito de petição, traduzível em ilicitude apta a gerar sanção tributária.

9. Recurso extraordinário conhecido e negado provimento na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantendo, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo.

(RE 796939, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 18/03/2023, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n DIVULG 22-05-2023 PUBLIC 23-05-2023)

Desta forma, considerando que, nos termos do artigo 99 do Regimento Interno do CARF, “[a]s decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para o fim de cancelar a multa lançada relativa à infração 03, nos termos da decisão proferida pelo STF.

No que se refere à infração 01, considerando que, nos pedidos de ressarcimento/compensação, em relação ao ano de 2011, foi utilizado artifício fraudulento “no aproveitamento de crédito integral decorrente de aquisições em nome de empresas de fachada”, a fiscalização aplicou a multa prevista no artigo 18, caput e §2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, abaixo transcrito:

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.

[...]

§ 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.

Ao apreciar a impugnação, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

Neste processo analisaremos somente as questões pertinentes à multa regulamentar em si, e, aplicaremos, quanto ao mérito dos PER/Dcomps, o

resultado do julgamento das manifestações de inconformidade apresentadas aos respectivos processos.

Temos então que alegações quanto ao mérito do não reconhecimento de crédito e a não homologação de compensação bem como a constatação de falsidade de PER/Dcomps deveriam ter sido apresentadas nas respectivas manifestações de inconformidade, sendo que as que constem desta impugnação, como da ausência de provas de que a Impugnante tenha agido com dolo ou má-fé, da imprecisão e do manifesto erro da recomposição da base de cálculo do crédito efetuada pela fiscalização (item 3.9 do relatório fiscal nº 07-1597/2013), do não aproveitamento do direito creditório incontroverso (crédito presumido - lei nº 12.995/2014), bem como alegações de inconstitucionalidade de leis ficam prejudicadas.

Registra-se que os PER/Dcomps que deram origem às multas regulamentares ora em análise, constam dos processos abaixo que foram julgados nesta mesma sessão de julgamento sendo todas as manifestações de inconformidade consideradas improcedentes e mantidas as glosas efetuadas. Tais processos serão apensados a este para prosseguimento dos trâmites administrativos.

[...]

Não existe o bis in idem alegado tendo em vista que os fatos geradores das multas aplicadas são distintos: um é a compensação indevida efetuada em declaração apresentada com falsidade (§ 2º do art. 18 da Lei 10.833/2003) e a outra a compensação indevida efetuada em declaração (normal) prestada pelo sujeito passivo (§ 17 do art. 74 da Lei 9.430/96).

Pelo exposto, e considerando que as manifestações de inconformidade apresentadas aos processos acima relacionados foram consideradas como improcedentes, voto pela procedência parcial da impugnação no sentido de excluir o crédito tributário relativo ao item 0002 do auto de infração, conforme tabela acima e pela manutenção do crédito tributário lançado relativo aos itens 0001 e 0003 do auto de infração.

Considerando apenas os argumentos relativos à infração 01, em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta a conclusão adotada, sustentando (i) a correção das informações prestadas nas DCOMP's, o que afastaria qualquer hipótese de "falsidade de declaração"; (ii) a ausência de provas de que a recorrente tenha agido com dolo ou má-fé; (iii) o não cabimento da multa isolada, por infringência aos artigos 97, V, e 113, do Código Tributário Nacional; (iv) o não cabimento da cobrança das multas isoladas referentes às DCOMP's não homologadas, por se tratar de hipótese que já comportaria anterior cobrança de multa moratória de 20%, sendo vedada a cumulatividade de penalidades; e (v) a ilegítima ocorrência da hipótese de BIS IN IDEM, em virtude da aplicação da multa isolada sobre o mesmo montante, o qual fora objeto de pedidos de ressarcimento e compensação.

Mantendo coerência com os votos proferidos nos acórdãos em que foram julgados, nesta mesma sessão de julgamento, os processos relativos aos pedidos de

ressarcimento/compensação e auto de infração relativo às diferenças apuradas a título das contribuições ao PIS e da COFINS, entendo que restou devidamente demonstrada a falsidade das declarações no que se refere aos créditos apropriados sobre “aquisições” de empresas de fachada, reportando-me às razões lá expostas e aos seguintes fundamentos exarados no Relatório Fiscal nº 07-1597/2013, os quais adoto como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

TRISTÃO utilizou, no ano de 2011, créditos integrais fictícios gerados por empresas de fachada. Aliás, essa prática reiterada vem desde os primórdios da sistemática do PIS/COFINS não-cumulativo, conforme farta documentação apreendida na empresa no curso do cumprimento do mandado de busca e apreensão expedido pela Justiça Federal.

Com o uso desse expediente, a fiscalizada lograria êxito em se abster do pagamento do PIS e da COFINS e, em especial, o ressarcimento de créditos indevidos e a homologação das compensações indevidas de débitos, caso não fosse a atuação da administração tributária que, oportuna e tempestivamente, apurou a fraude e constituiu, de ofício, o crédito tributário suprimido/reduzido, não reconheceu integralmente o crédito pleiteado e tampouco homologou as compensações indevidas.

Em razão da convicção firmada pela fiscalização quanto à intenção da fiscalizada em reduzir contribuições devidas e se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei contra a ordem tributária, a Lei nº 8.137/90, de forma inequívoca, evidencia que a prestação de declaração falsa, a inserção de elementos inexatos em livro exigido pela lei fiscal, a utilização de documento que saiba ou deva saber falso ou inexato por si só, bem como empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo, inserem-se no contexto de fraude à fiscalização tributária, sendo o tipo doloso.

Considerando, em tese, a presença de crime contra ordem tributária e ainda a figura da sonegação, está demonstrado o intuito fraudulento do contribuinte em reduzir o montante devido das contribuições sociais e eximir-se do pagamento de tributos, o que enseja a exasperação da multa.

No que se refere ao percentual da multa lançada, cumpre esclarecer que o artigo 18 da Lei nº 10.833/03 traz regramento próprio quanto à aplicação em dobro do percentual previsto no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (que prevê a multa 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), de modo que sua aplicação não foi alterada pela Lei nº 14.689/23.

Neste sentido, no julgamento do processo nº 15871.720070/2015-91, a C. 3ª Turma da Câmara Superior deste e. CARF se manifestou no sentido de que, nos casos de não homologação de compensação em que houve falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte, os novos percentuais para casos de dolo, fraude ou simulação, que entraram em

vigor com a Lei nº 14.689/23, não se aplicam porque há uma legislação específica sobre a matéria, no caso a Lei nº 10.833/03:

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INSERÇÃO DELIBERADA DE INFORMAÇÕES INVERÍDICAS. FALSIDADE. MULTA ISOLADA, DE 150 %.

Restando caracterizada a deliberada e sistemática inserção de informações inverídicas para evitar ou diferir o pagamento do tributo, há que ser mantido o lançamento da multa isolada por falsidade na declaração, no percentual de 150%, conforme art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/2003, c/c inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

(Processo nº 15871.720070/2015-91; Acórdão nº 9303-014.408. Conselheira Relatora Liziane Angelotti Meira; Sessão de 21/09/2023

Assim, deve ser mantida a multa lançada no percentual de 150%, conforme art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/2003, c/c inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Frise-se, por pertinente, que não há qualquer violação aos artigos 97, V, e 113, do Código Tributário Nacional, vez que a referida infração foi devidamente fundamentada em hipótese prevista legalmente, assim como, não há que se falar em cumulação de incidências ou *bis in idem*, tendo em vista que a referida sanção possui hipótese de incidência autônoma e específica, sendo aplicável aos casos de não-homologação da compensação em que se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso quanto à infração 1.

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, apenas para o fim de cancelar a multa lançada relativa à infração 03, nos termos do julgamento do RE nº 796.939, em sede de Repercussão Geral, pelo STF.

Recurso de ofício

O Recurso de Ofício foi interposto com base no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e na Portaria MF nº 03, de 3 de janeiro de 2008 – vigente à época -, por se tratar de decisão que exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Considerando que (i) nos termos da Súmula CARF nº 103, “[p]ara fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”, e (ii) atualmente, encontra-se vigente a Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, que estabelece o limite de alçada de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), valor não atingido pelo crédito tributário exonerado em 1ª instância, deixo de conhecer do Recurso de Ofício.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por (i) não conhecer do Recurso de Ofício, e (ii) conhecer do Recurso Voluntário, para dar-lhe parcial provimento, no sentido de cancelar a multa lançada relativa à infração 03, nos termos da decisão proferida pelo STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 796.939, em sede de Repercussão Geral.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues