



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10865.721548/2017-27
ACÓRDÃO	1401-007.836 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARACONS CONSTRUTORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. PARCELAMENTO ANTERIOR DO DÉBITO. AFASTAMENTO DA PENALIDADE. ART. 112 DO CTN.

A multa isolada, prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, tem por finalidade coibir a utilização indevida de créditos tributários em compensações. Contudo, sua aplicação deve observar os princípios do direito sancionador tributário, em especial o art. 112 do Código Tributário Nacional.

A inclusão do débito objeto da compensação em programa de parcelamento, em momento anterior à lavratura do auto de infração que exige a multa isolada, descaracteriza o pressuposto material da penalidade, por configurar confissão e regularização da situação fiscal pelo contribuinte.

Afasta-se a multa isolada em casos de parcelamento de débitos de estimativas, aplica-se por identidade de razões ao presente caso, em que o contribuinte regularizou o débito antes da autuação da penalidade.

A interpretação mais favorável ao contribuinte, em matéria de penalidades, impõe o afastamento da multa isolada quando a conduta infracional já foi objeto de confissão e parcelamento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA PRINCIPAL.

Cancelada a exigência principal da multa isolada, resta prejudicada a imputação de responsabilidade solidária aos administradores, por perda de objeto.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos voluntários para rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Alberto Pinto Souza Junior, Daniel Ribeiro Silva, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento da Superintendência Regional da 6ª Região Fiscal (DRJ/SDR6), que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado em 22/06/2017.

O Auto de Infração, no valor total de R\$ 3.695.200,21, refere-se a compensações indevidas de créditos tributários declaradas por meio de PER/DCOMP nos anos-calendário 2013 e 2014, com enquadramento em multa qualificada de 225% por falsidade ideológica, nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 (redação da Lei nº 12.865/2013), combinado com o art. 299 do Código Penal.

Os fatos geradores identificados pela autoridade fiscal ocorreram em três momentos principais:

- (i) 16/09/2013, com compensação de R\$ 1.651.450,24 envolvendo créditos presumidos indevidos de IPI e PIS/COFINS;
- (ii) 04/02/2014, com nova compensação de R\$ 957.878,49, repetindo débitos já listados em parcelamentos anteriores; e

- (iii) 10/04/2014, com compensação adicional de R\$ 1.085.871,48, novamente com duplicação de obrigações acessórias e principais (IRPJ, CSLL, PIS/COFINS e contribuições previdenciárias).

A lavratura considerou a duplicidade de débitos em declarações subsequentes, sem anulação prévia de créditos, configurando, segundo a Receita Federal, tentativa de evasão fiscal agravada por declarações falsas.

A síntese das informações constantes do Termo de Verificação Fiscal (fls.95 a 99):

- Foi lavrado auto de infração para lançamento da multa isolada prevista no Art. 18 da Lei nº 10.833/2003.
- A ação fiscal teve início em 28/03/2017, com a lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 02 a 05), cuja ciência à contribuinte, realizou-se eletronicamente em 12/04/2017, motivada pela constatação de declarações de compensação formalizadas pela contribuinte com a utilização de créditos inexistentes.
- Foram apresentadas as seguintes Declarações de Compensação:

Declaração de Compensação nº	Data de transmissão	Crédito utilizado nas compensações	Valor	Analisado no processo nº
00463.42947.160913.1.3.03-8790	16/09/2013	SALDO NEGATIVO DE CSLL DO 1º TRIMESTRE/2010	1.000.000,00	10865.722340/2014-82
37816.15065.040214.1.3.02-5692	04/02/2014	SALDO NEGATIVO DE IRPJ DO 1º TRIMESTRE/2010	370.000,00	10865.722341/2014-27
29657.75076.100214.1.3.02-8817	10/02/2014	SALDO NEGATIVO DE IRPJ DO 1º TRIMESTRE/2010	370.000,00	10865.722341/2014-27

☐ Pelas análises dos documentos acima, foram emitidos os Despachos Decisórios nº 172/2014 e 173/2014, onde decidiu-se pelo não reconhecimento dos créditos pleiteados e pela não homologação das compensações declaradas.

- A contribuinte informou como crédito as seguintes retenções de tributos, como segue:

PERDCOMP Nº 00463.42947.160913.1.3.03-8790		
CNPJ DA FONTE PAGADORA	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR
07.522.669/0001-92	5952 – Retenção de contribuições sobre pagamentos de pessoa jurídica a pessoa jurídica de direito privado – CSLL, COFINS e PIS/PASEP	1.000.000,00
PERDCOMP Nº 37816.15065.040214.1.3.02-5692		
CNPJ DA FONTE PAGADORA	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR
40.432.544/0001-47	5944 – IRRF – Pagamento de pessoa jurídica a pessoa jurídica por serviços de factoring	370.000,00

☐ Não foram constatadas as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras apontadas pela contribuinte.

☐ As informações sobre os créditos pleiteados pela contribuinte, também, não se compatibilizaram com as informações declaradas pela mesma na DIPJ – Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica do ano calendário 2010. No 1º Trimestre do ano calendário 2010 a contribuinte declarou na DIPJ débitos de IRPJ e CSLL a pagar, nos valores respectivos de R\$ 31.730,94 e R\$ 20.056,75, e não saldos negativos destes tributos.

☐ Foi constatado, também, que a contribuinte não declarou na DIPJ receitas ou rendimentos tributáveis compatíveis com as retenções informadas nos PERDCOMP.

☐ Diante do exposto, houve apresentação de informações falsas ao declarar as compensações de débitos de sua responsabilidade apurados nos anos 2012 e 2013, formalizadas pelos PERDCOMP nº 00463.42947.160913.1.3.03-8790, 37816.15065.040214.1.3.02 5692 e 29657.75076.100214.1.2.02-8817.

☐ A contribuinte foi intimada, tanto na época das análises dos créditos, como no início deste procedimento fiscal, a apresentar os comprovantes dos créditos pleiteados e utilizados nas compensações. As intimações não foram atendidas.

☐ A contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 12/04/2017, mas até a data da lavratura do auto de infração não se manifestou.

☐ Diante destes fatos e com base no Art. 18, §§ 2º e 5º da Lei nº 10.833/2003, foi lavrado Auto de Infração para lançamento da multa correspondente a 225% (duzentos vinte e cinco por cento) dos débitos indevidamente compensados, no valor de R\$ 3.695.200,21, calculada conforme abaixo demonstrado:

DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS								
PERDCOMP Nº 00463.42947.160913.1.3.03-8790								
TRIBUTO	CÓDIGO DE RECETA	PERÍODO DE APURAÇÃO	VENCIMENTO	DATA DA COMPENSAÇÃO	VALOR PRINCIPAL	MULTA	JUROS	VALOR TOTAL COMPENSADO
PIS/PASEP	8109	12/2012	15/01/2013	16/09/2013	5.795,42	0,00	0,00	5.795,42
PIS/PASEP	8109	01/2013	25/02/2013	16/09/2013	4.349,04	0,00	0,00	4.349,04
PIS/PASEP	8109	02/2013	25/03/2013	16/09/2013	3.873,29	0,00	0,00	3.873,29
PIS/PASEP	8109	03/2013	25/04/2013	16/09/2013	11.708,76	0,00	0,00	11.708,76
PIS/PASEP	8109	04/2013	24/05/2013	16/09/2013	6.822,78	0,00	0,00	6.822,78
PIS/PASEP	8109	05/2013	25/06/2013	16/09/2013	10.958,10	0,00	0,00	10.958,10
PIS/PASEP	8109	06/2013	25/07/2013	16/09/2013	11.754,21	0,00	0,00	11.754,21
COFINS	2172	12/2012	25/01/2013	16/09/2013	26.748,10	0,00	0,00	26.748,10
COFINS	2172	01/2013	25/02/2013	16/09/2013	20.072,46	0,00	0,00	20.072,46
COFINS	2172	02/2013	25/03/2013	16/09/2013	17.876,72	0,00	0,00	17.876,72
COFINS	2172	03/2013	25/04/2013	16/09/2013	54.040,43	0,00	0,00	54.040,43
COFINS	2172	04/2013	24/05/2013	16/09/2013	31.489,75	0,00	0,00	31.489,75
COFINS	2172	05/2013	25/06/2013	16/09/2013	50.575,87	0,00	0,00	50.575,87
COFINS	2172	06/2013	25/07/2013	16/09/2013	54.250,19	0,00	0,00	54.250,19
IRPJ	2089	3º Trimestre/2012	31/10/2012	16/09/2013	139.697,96	0,00	0,00	139.697,96
IRPJ	2089	4º Trimestre/2012	31/01/2013	16/09/2013	69.949,82	0,00	0,00	69.949,82
IRPJ	2089	1º Trimestre/2013	30/04/2013	16/09/2013	58.374,83	0,00	0,00	58.374,83
IRPJ	2089	2º Trimestre/2013	31/07/2013	16/09/2013	115.784,70	0,00	0,00	115.784,70
CSLL	2372	2º Trimestre/2012	31/08/2012	16/09/2013	9.675,13	0,00	0,00	9.675,13
CSLL	2372	3º Trimestre/2012	31/10/2012	16/09/2013	77.900,19	0,00	0,00	77.900,19
CSLL	2372	4º Trimestre/2012	31/01/2013	16/09/2013	40.588,17	0,00	0,00	40.588,17
CSLL	2372	1º Trimestre/2013	30/04/2013	16/09/2013	33.338,15	0,00	0,00	33.338,15
CSLL	2372	2º Trimestre/2013	31/07/2013	16/09/2013	52.709,22	0,00	0,00	52.709,22
TOTAL DOS VALORES COMPENSADOS NESTE DOCUMENTO								608.333,32
MULTA CALCULADA FACE AS INFORMAÇÕES DESTA DOCUMENTO						→ 908.333,32 X 225% =		2.043.749,97

PERDCOMP Nº 37816.15065.040214.1.3.02-5692								
TRIBUTO	CÓDIGO DE RECETA	PERÍODO DE APURAÇÃO	VENCIMENTO	DATA DA COMPENSAÇÃO	VALOR PRINCIPAL	MULTA	JUROS	VALOR TOTAL COMPENSADO
PIS/PASEP	8109	08/2013	25/09/2013	04/02/2014	8.010,77	0,00	0,00	8.010,77
PIS/PASEP	8109	09/2013	25/10/2013	04/02/2014	7.271,18	0,00	0,00	7.271,18
PIS/PASEP	8109	10/2013	25/11/2013	04/02/2014	13.391,93	0,00	0,00	13.391,93
PIS/PASEP	8109	11/2013	24/12/2013	04/02/2014	3.624,58	0,00	0,00	3.624,58
COFINS	2172	08/2013	25/09/2013	04/02/2014	36.972,78	0,00	0,00	36.972,78
COFINS	2172	09/2013	25/10/2013	04/02/2014	33.559,28	0,00	0,00	33.559,28
COFINS	2172	10/2013	25/11/2013	04/02/2014	61.808,90	0,00	0,00	61.808,90
COFINS	2172	11/2013	24/12/2013	04/02/2014	16.728,83	0,00	0,00	16.728,83
IRPJ	2089	1º Trimestre/2013	30/04/2013	04/02/2014	58.734,83	0,00	0,00	58.734,83
IRPJ	2089	3º Trimestre/2013	31/10/2013	04/02/2014	82.223,87	0,00	0,00	82.223,87
CSLL	2372	3º Trimestre/2013	31/10/2013	04/02/2014	44.661,99	0,00	0,00	44.661,99
TOTAL DOS VALORES COMPENSADOS NESTE DOCUMENTO								366.988,94
MULTA CALCULADA FACE AS INFORMAÇÕES DESTA DOCUMENTO						→ 366.988,94 X 225% =		825.725,11

PERDCOMP Nº 29657.75076.100214.1.3.02-8817								
TRIBUTO	CÓDIGO DE RECEITA	PERÍODO DE APURAÇÃO	VENCIMENTO	DATA DA COMPENSAÇÃO	VALOR PRINCIPAL	MULTA	JUROS	VALOR TOTAL COMPENSADO
PIS/PASEP	8109	08/2013	25/09/2013	10/02/2014	8.010,77	0,00	0,00	8.010,77
PIS/PASEP	8109	09/2013	25/10/2013	10/02/2014	7.271,18	0,00	0,00	7.271,18
PIS/PASEP	8109	10/2013	25/11/2013	10/02/2014	13.391,93	0,00	0,00	13.391,93
PIS/PASEP	8109	11/2013	24/12/2013	10/02/2014	3.624,58	0,00	0,00	3.624,58
COFINS	2172	08/2013	25/09/2013	10/02/2014	36.972,78	0,00	0,00	36.972,78
COFINS	2172	09/2013	25/10/2013	10/02/2014	33.559,28	0,00	0,00	33.559,28
COFINS	2172	10/2013	25/11/2013	10/02/2014	61.808,90	0,00	0,00	61.808,90
COFINS	2172	11/2013	24/12/2013	10/02/2014	16.728,83	0,00	0,00	16.728,83
IRPJ	2089	1º Trimestre/2013	30/04/2013	10/02/2014	58.734,83	0,00	0,00	58.734,83
IRPJ	2089	3º Trimestre/2013	31/10/2013	10/02/2014	82.223,87	0,00	0,00	82.223,87
CSLL	2372	3º Trimestre/2013	31/10/2013	10/02/2014	44.661,99	0,00	0,00	44.661,99
TOTAL DOS VALORES COMPENSADOS NESTE DOCUMENTO								366.988,94
MULTA CALCULADA FACE AS INFORMAÇÕES DESTE DOCUMENTO						366.988,94 X 225% =	825.725,12	
TOTAL DA MULTA APLICADA						2.043.749,97 + 825.725,12 + 825.725,12 =	3.695.200,21	

De acordo com as informações cadastrais constantes da RFB e da Junta Comercial, nas datas das apresentações dos PER/DCOMP (16/09/2013, 04/02/2014 e 10/02/2014), o quadro societário da contribuinte apresentava a seguinte formação, a qual manteve-se inalterada até a data da lavratura do auto de infração:

JOSÉ ROBERTO PETRUCCI FILHO, CPF.: 223.386.868-45, sócio e administrador incluído em 26/10/2005.

BRUNO VINICIUS PETRUCCI, CPF.: 294.826.278-06, sócio e administrador incluído em 26/10/2005.

5-Foram lavrados, em 30/06/2017, Termos de Sujeição Passiva Solidária em nome de José Roberto Petrucci Filho, CPF.: 223.386.868-45, sócio e administrador incluído em 26/10/2005; e Bruno Vinicius Petrucci, CPF.: 294.826.278-06, sócio e administrador incluído em 26/10/2005.

6-A sujeição passiva solidária deu-se nos termos do Art. 135, III da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional).

7-Houve Representação Fiscal para fins Penais:

Os fatos que ensejaram a autuação, por configurarem, em tese, crime contra a Ordem Tributária, conforme definido nos Art. 1º e 2º de Lei nº 8.137/90, e falsidade ideológica, conforme definido no Art. 299 do Decreto-lei nº 2.848/40, que instituiu o Código Penal Brasileiro, constituíram objetos de Representação Fiscal para Fins Penais.

A contribuinte protocolou Impugnação em julho de 2017, contestando a legalidade do lançamento e requerendo:

- (i) a exoneração total do crédito tributário por ausência de duplicação de débitos (alegando bis in idem, com base em parcelamento em curso anterior aos fatos);
- (ii) a reclassificação da multa de 225% para 75% ou 150%, por mera irregularidade formal sem dolo; e

- (iii) a exclusão da responsabilidade solidária dos dirigentes, nos termos do art. 135, III, do CTN, por ausência de prova de infração pessoal ou excesso de poderes.
- (iv) apontou, ainda, nulidades formais no Auto de Infração, como insuficiência de motivação, e conexão com processo paralelo (nº 10865.720679/2017-97), referente a cancelamento de cobrança duplicada.

A DRJ/SDR6, em sessão de 19/04/2018, julgou a Impugnação procedente em parte, reconhecendo a duplicação de débitos apenas para o fato de 04/02/2014 e exonerando R\$ 957.878,49, o que reduziu o crédito tributário para R\$ 2.737.321,72.

Manteve, contudo, a multa de 225% sobre os valores remanescentes, por entender configurada falsidade ideológica nas PER/DCOMP, e preservou a responsabilidade solidária dos dirigentes, com base na presunção de dolo decorrente da gestão durante as compensações.

Rejeitou as nulidades formais por ausência de prejuízo ao contraditório (art. 2º, § 1º, da Lei nº 9.784/1999) e não considerou o parcelamento prévio como excludente de ilicitude.

No Recurso Voluntário interposto, a recorrente e solidários reiteraram os argumentos da Impugnação, enfatizando: (i) a extensão da duplicação de débitos a todos os fatos, com pedido de anulação integral do lançamento; (ii) a desproporcionalidade da multa qualificada, violadora do princípio da não confisco (art. 150, IV, da CF/1988); e (iii) a inversão do ônus da prova quanto à responsabilidade solidária, alegando diligência comprovada pelo parcelamento.

Requeru, subsidiariamente, a manutenção da decisão de primeira instância apenas quanto à exoneração parcial, com produção de prova pericial para análise das declarações fiscais.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin**, Relatora.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deles conheço.

A decisão da DRJ/SDR6, julgou a Impugnação procedente em parte, exonerando parcialmente o crédito tributário por reconhecimento de bis in idem em um dos fatos geradores, mas mantendo a multa qualificada de 225% e a responsabilidade solidária.

Presentes os requisitos formais, conhece-se do Recurso para análise.

Preliminares

Não se vislumbram preliminares capazes de obstar o julgamento, tais como nulidades processuais ou prescrição.

A contribuinte alega conexão com processos paralelos (especificamente os nº 10865.720.679/2017-97 e nº 10865.720.621/2015-81), o que demanda verificação probatória para apuração de duplicidade de débitos, conforme suscitado nas razões recursais.

Tais alegações, embora não configurem preliminar autônoma, impactam diretamente o mérito, justificando a análise aprofundada abaixo.

Mérito

O cerne da controvérsia reside na alegada duplicação de débitos tributários decorrentes de compensações indevidas declaradas via PER/DCOMP nos anos-calendário 2013 e 2014, com enquadramento em multa qualificada de 225% por falsidade ideológica (art. 18 da Lei nº 10.833/2003, c/c art. 299 do Código Penal).

A DRJ reconheceu bis in idem apenas quanto ao fato gerador de 04/02/2014, exonerando R\$ 957.878,49 e reduzindo o crédito para R\$ 2.737.321,72. Contudo, a contribuinte sustenta extensão dessa duplicidade a todos os fatos, com base em documentos que indicam identidade entre os débitos cobrados no presente processo (nº 10865.721.548/2017-27) e aqueles já abrangidos em processos conexos, notadamente o nº 10865.720.679/2017-97 e o nº 10865.720.621/2015-81.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal e as razões do Recurso Voluntário, os débitos em questão originam-se das mesmas declarações de compensação: PER/DCOMP nº 37816.15065.040214.1.3.02-5692 e PER/DCOMP nº 29657.75076.100214.1.3.02-8817, ambos protocolados em 2014 e atribuídos ao mesmo número de processo para tramitação inicial (nº 1065.722341/2014-27).

Posteriormente, ao requerimento de parcelamento em 2015, esse processo foi encerrado e redistribuído ao nº 10865.720.621/2015-81, o qual, conforme consulta ao sítio eletrônico da Receita Federal, encontra-se devidamente parcelado e com adimplemento regular.

A contribuinte juntou documentos que, em juízo preliminar, sugerem que os débitos do processo nº 10865.720.679/2017-97 (conexo ao presente) são idênticos aos do nº 10865.720.621/2015-81, decorrentes das mesmas PER/DCOMP duplicadas por erro operacional, sem dolo intencional.

Especificamente, alega-se que:

- (i) os débitos do processo nº 10865.720.621/2015-81 coincidem integralmente com os do nº 10865.720.679/2017-97;
- (ii) para os períodos apurados, os valores correspondem a uma única declaração, não à soma das duas, a título de exemplo, o valor de PIS para

competência 08/2013 sendo R\$ 8.010,77 (e não R\$ 16.021,54, como interpretado pela autoridade fiscal em razão da duplicidade errônea); e

- (iii) do total devido pelos tributos em questão (IRPJ, CSLL, PIS/COFINS e contribuições previdenciárias) limita-se a R\$ 366.988,94, e não a R\$ 733.976,48, como computado pela Receita Federal com base nos dois pedidos de compensação protocolados erroneamente.

Tais elementos, comprovados indubitavelmente, revelam violação ao princípio do bis in idem (art. 142, parágrafo único, do CTN), com impacto na base de cálculo da multa qualificada, uma vez que os débitos já integrariam processo parcelado (nº 10865.720.621/2015-81), excludente de nova cobrança e de enquadramento em falsidade.

A cronologia dos fatos é crucial para a compreensão da matéria:

- 2013/2014: O contribuinte apresentou as PER/DCOMPs.
- Novembro de 2014: A Receita Federal do Brasil (RFB) não homologou as compensações, tornando os débitos exigíveis.
- Outubro de 2015: O contribuinte, em um ato de confissão e regularização, incluiu os débitos decorrentes das compensações não homologadas em programa de parcelamento.
- Março a Junho de 2017: Somente após essa regularização, a RFB iniciou um procedimento fiscal específico para lançar a multa isolada, culminando na autuação em junho de 2017.

A DRJ entendeu que a infração se consumou com a apresentação das DCOMPs indevidas e que o parcelamento posterior não teria o condão de afastar a multa. Contudo, esta conselheira entende que tal interpretação não se coaduna com os princípios do direito sancionador tributário, especialmente o art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN).

A multa isolada, prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, visa coibir a utilização indevida de créditos. No entanto, quando o contribuinte, antes da lavratura do auto de infração da multa, confessa o débito e o inclui em parcelamento, ele demonstra uma conduta de regularização que esvazia o pressuposto material da penalidade. A finalidade da multa é punir a conduta de compensar indevidamente e manter-se em situação de irregularidade fiscal. Se a irregularidade é sanada por meio de parcelamento antes da autuação da multa, a penalidade perde sua razão de ser.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já se manifestou em casos análogos, afastando a multa isolada em situações em que o débito foi incluído em parcelamento. A ratio decidendi desses julgados, embora por vezes se refira a débitos de estimativas, é perfeitamente aplicável ao presente caso por identidade de razões. A essência da decisão é que, havendo confissão e parcelamento do débito, a penalidade isolada não deve subsistir, em observância ao art. 112 do CTN, que impõe a interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida sobre a aplicação da lei penal.

Cito, a título de exemplo, as ementas dos acórdãos da CSRF invocados pela Recorrente:

Acórdão nº 9101-006.598, de 11 de maio de 2023 (CSRF):

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL EMENTA: MULTA ISOLADA. ART. 44, § 1º, INCISO IV, DA LEI Nº 9.430/96. PARCELAMENTO. ART. 112 DO CTN. A inclusão do débito em programa de parcelamento, antes da lavratura do auto de infração, afasta a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, em razão da aplicação do art. 112 do CTN. Recurso Voluntário Provido."

Acórdão nº 9101-005.895, de 01 de dezembro de 2021 (CSRF).

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL EMENTA: MULTA ISOLADA. ART. 44, § 1º, INCISO IV, DA LEI Nº 9.430/96. PARCELAMENTO. ART. 112 DO CTN. A inclusão do débito em programa de parcelamento, antes da lavratura do auto de infração, afasta a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, em razão da aplicação do art. 112 do CTN. Recurso Voluntário Provido."

Embora as ementas acima se refiram ao art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 (multa isolada por falta de recolhimento de estimativas), a fundamentação jurídica é a mesma: a confissão e o parcelamento do débito antes da autuação da multa isolada configuram uma situação que, à luz do art. 112 do CTN, impõe o afastamento da penalidade. Não se trata de denúncia espontânea (art. 138 do CTN), mas de uma interpretação sistemática do direito sancionador que reconhece a regularização da situação fiscal do contribuinte antes da imposição da sanção específica.

No presente caso, o contribuinte parcelou os débitos em outubro de 2015, enquanto a autuação da multa isolada ocorreu apenas em junho de 2017. Essa lacuna temporal, aliada à conduta de regularização do contribuinte, demonstra que a aplicação da multa isolada em 2017 é desproporcional e desconectada da realidade fática da relação jurídico-tributária. A penalidade não pode subsistir quando o comportamento do contribuinte já se alinhou à expectativa de adimplemento da obrigação principal.

A DRJ sustenta que o “pagamento ou parcelamento posterior” não afasta a multa isolada porque a infração se perfaz com a própria entrega/uso da DCOMP indevida.

23- O parcelamento é apenas uma das formas de extinção do crédito tributário, e, como tal, pode compreender débitos cuja compensação foi considerada indevida.

24-Todavia, não há previsão legal no sentido de que o parcelamento ou pagamento de débitos decorrentes de compensação indevida exonere a multa isolada prevista na lei. Ou seja, a dita multa por compensação indevida não está condicionada ao parcelamento ou ao pagamento dos débitos que lhe deram causa, razão pela qual é ineficaz a discussão acerca da data de formalização do pedido de parcelamento.

25-Apenas o pedido formal de desistência da DCOMP tem o condão de evitar que esta venha a ser considerada indevida, e, por conseguinte, impedir a ocorrência do fato gerador da multa. Tal pedido deve ser feito com a utilização do programa PER/DCOMP e, só será deferido se a compensação estiver pendente de decisão, e mais, se o declarante não tiver ainda sido intimado para apresentar documentos comprobatórios referentes à compensação declarada.

26- Conclui-se, então, que o pedido de parcelamento não dispensa a formalização da desistência da compensação declarada, nem elide a multa em face de compensação indevida.

Alegação no sentido de que os valores utilizados como bases de cálculos são provenientes de mesmos fatos geradores (vide tabela de fls. 98).

27-A impugnante alega que parte dos débitos compensados indevidamente foram equivocadamente indicados em duplicidade nas DCOMP, não tendo esse fato sido observado pelo fiscal autuante.

28-Nesse ponto de sua irresignação cabe razão ao impugnante. A Lei nº 10.833/2003, no artigo 18, parágrafo segundo, determina que a base de cálculo da multa é "o valor total indevidamente compensado", não havendo justificativa legal para que o mesmo débito seja diversas vezes utilizado para composição do valor tributável. As declarações cujas compensações foram indevidas são as seguintes:

Declaração de Compensação nº	Data de transmissão	Crédito utilizado nas compensações	Valor	Analisado no processo nº
00463.42947.160913.1.3.03-8790	16/09/2013	SALDO NEGATIVO DE CSLL DO 1º TRIMESTRE/2010	1.000.000,00	10865.722340/2014-82
37816.15065.040214.1.3.02-5692	04/02/2014	SALDO NEGATIVO DE IRPJ DO 1º TRIMESTRE/2010	370.000,00	10865.722341/2014-27
29657.75076.100214.1.3.02-8817	10/02/2014	SALDO NEGATIVO DE IRPJ DO 1º TRIMESTRE/2010	370.000,00	10865.722341/2014-27

29-Ao analisar as tabelas de cálculo da multa isolada, constantes do item 16 do Termo de Verificação Fiscal (fl.98), observa-se que o débito que se segue encontra-se indicado DCOMP 37816.15065.040214.1.3.02-5692:

TRIBUTO	CÓDIGO DE RECEITA	PERÍODO DE DE APURAÇÃO	VENC	DATA DA COMP	VALOR
IRPJ	2089	1º Trimestre 2013	30/04/2013	04/02/2014	58.734,83
Multa Calculada: 58.734,83 x 225%= 132.153,37					

30- Por sua vez, as DCOMP 37816.15065.040214.1.3.02-5692 e 29657.75076.100214.1.3.02-8817, indicaram para compensação exatamente os mesmos débitos.

31-Portanto, todos os débitos da DCOMP 29657.75076.100214.1.3.02 8817 encontram-se duplicados:

PERDCOMP Nº 29657.75076.100214.1.3.02-8817								
TRIBUTO	CÓDIGO DE RECEITA	PERÍODO DE APURAÇÃO	VENCIMENTO	DATA DA COMPENSAÇÃO	VALOR PRINCIPAL	MULTA	JUROS	VALOR TOTAL COMPENSADO
PIS/PASEP	8109	08/2013	25/09/2013	10/02/2014	8.010,77	0,00	0,00	8.010,77
PIS/PASEP	8109	09/2013	25/10/2013	10/02/2014	7.271,18	0,00	0,00	7.271,18
PIS/PASEP	8109	10/2013	25/11/2013	10/02/2014	13.391,93	0,00	0,00	13.391,93
PIS/PASEP	8109	11/2013	24/12/2013	10/02/2014	3.624,58	0,00	0,00	3.624,58
COFINS	2172	08/2013	25/09/2013	10/02/2014	36.972,78	0,00	0,00	36.972,78
COFINS	2172	09/2013	25/10/2013	10/02/2014	33.559,28	0,00	0,00	33.559,28
COFINS	2172	10/2013	25/11/2013	10/02/2014	61.808,90	0,00	0,00	61.808,90
COFINS	2172	11/2013	24/12/2013	10/02/2014	16.728,83	0,00	0,00	16.728,83
IRPJ	2089	1º Trimestre/2013	30/04/2013	10/02/2014	58.734,83	0,00	0,00	58.734,83
IRPJ	2089	3º Trimestre/2013	31/10/2013	10/02/2014	82.223,87	0,00	0,00	82.223,87
CSLL	2372	3º Trimestre/2013	31/10/2013	10/02/2014	44.661,99	0,00	0,00	44.661,99
TOTAL DOS VALORES COMPENSADOS NESTE DOCUMENTO								366.988,94
MULTA CALCULADA FACE AS INFORMAÇÕES DESTE DOCUMENTO						366.988,94 X 225% =	825.725,14	

32-Isto posto, não cabe razão à impugnante em sua alegação no sentido de que o parcelamento dos débitos indevidamente compensados impediria a aplicação da multa isolada.

Com a devida vênia, essa premissa, tomada isoladamente, não resolve o caso.

Ainda que se admita, em tese, a consumação formal do ilícito com a prática do ato (DCOMP), isso não autoriza afirmar que o sistema sancionatório possa operar indiferente a circunstâncias supervenientes que: demonstram confissão e submissão a quitação antes da autuação específica da penalidade; e retiram, do ponto de vista prático, a justificativa de reprimir um estado de inadimplência/ilegitimidade ainda em curso.

A multa isolada, por sua natureza, pretende desestimular condutas que, ao tempo do controle fiscal, tenham potencial de gerar indevida redução/neutralização da arrecadação. Quando, porém, a própria relação tributária foi reconduzida a um regime de adimplemento parcelado, antes da ação fiscal que gerou o lançamento da multa, cria-se um ambiente em que a penalidade passa a ter feição predominantemente punitiva em sentido estrito, devendo ser contida pelos vetores do art. 112 do CTN e pela coerência do sistema.

Portanto, entendo que a multa isolada lançada em 2017 é indevida, devendo ser cancelada.

Reflexos: Cancelamento da Multa Isolada causa a perda de objeto da qualificação (150%), do agravamento e da Responsabilidade Solidária.

O cancelamento da multa isolada, por ser a exigência principal do auto de infração, acarreta a perda de objeto das discussões subsidiárias levantadas no recurso voluntário.

Com efeito, uma vez afastada a penalidade principal, não há que se falar em:

Qualificação da multa (150%):

A discussão sobre a existência de fraude, dolo ou simulação, que justificaria o percentual de 150%, torna-se irrelevante. De toda forma, o recurso apontou, com acerto, a ausência de demonstração individualizada e comprovada de conduta dolosa, não bastando meras inferências.

Agravamento da multa (225%):

A controvérsia sobre o agravamento por suposto embaraço à fiscalização ("silêncio" do contribuinte) também perde o objeto. O recurso, de forma pertinente, argumentou que o agravamento exige nexos causal entre a omissão e a efetiva impossibilidade do trabalho fiscal, o que não foi demonstrado.

Responsabilidade Solidária dos administradores (art. 135, III, do CTN):

A imputação de responsabilidade solidária aos administradores, José Roberto Petrucci Filho e Bruno Vinicius Petrucci, está diretamente vinculada à existência da exigência principal. Cancelada a multa isolada, não há débito a ser imputado solidariamente, restando prejudicada a aplicação do art. 135, III, do CTN.

Ademais, a tese recursal de ausência de fundamentação específica e individualizada para a responsabilidade solidária também seria acolhida, caso a exigência principal subsistisse.

Conclusão:

Pelo exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, para cancelar a exigência de Multa Isolada.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin