



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10875.721787/2016-87
ACÓRDÃO	1002-004.106 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SERGIO OLIVEIRA DA SILVA ELETROTUBOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

MULTA ISOLADA. Art. 18, CAPUT E § 2º, DA LEI Nº 10.833/03. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. FALSIDADE.

Cabe a imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte.

MULTA ISOLADA. Art. 18, CAPUT E § 2º, DA LEI Nº 10.833/03. AGRAVAMENTO. INAPLICABILIDADE.

Não há previsão legal para agravamento da multa isolada nos caso de compensação consideradas não declaradas, o tipo é objetivo e não prevê hipóteses de majoração da exigência. No mais, a falta de atendimento de intimação para prestar esclarecimentos não justifica agravamento da multa quanto não demonstrado embaraço à fiscalização.

MULTA ISOLADA. Art. 18, CAPUT E § 2º, DA LEI Nº 10.833/03. FALSIDADE. LIMITAÇÃO A 100%. PRECEDENTE DO STF.

Diante da semelhança entre as naturezas da multa de ofício qualificada do art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96 e multa isolada do art. 18, § 2º da Lei nº 10.833/03, aplica-se o *ratio decidendi* do STF no RE nº 736.090 (Tema 863) para limitar a penalidade em 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar o agravamento da multa e reduzi-la ao patamar de 100%. Vencidos os conselheiros Luís Ângelo Carneiro Baptista e Ricardo Pezzuto Rufino, que

negavam provimento ao recurso. Acompanharam a relatora pelas conclusões os conselheiros Ailton Neves da Silva e Andrea Viana Arrais Egypto.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme exposto no acórdão recorrido, trata o presente de auto de infração para exigência de multa isolada aplicada em razão da não homologação de compensação, haja vista caracterização de falsidade da declaração - Art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07. A multa foi ainda agravada por falta de atendimento das intimações. Nos termos do despacho decisório que analisou a compensação temos:

Feitas essas considerações, o que se verifica é que a contribuinte colocou na prática um plano mirabolante consistindo em gerar crédito fictício, por meio de informações falsas na DCOMP, com o objetivo de compensar débitos, retardando ou mesmo impedindo a cobrança destes, cujo procedimento configura, em tese, ilícito penal, com a ocorrência de crime contra a ordem tributária, sem prejuízo da aplicação das demais sanções administrativas cabíveis.

A imposição da multa isolada em razão da compensação não-homologada deve ser feita por se comprovar a falsidade da declaração apresentada, que foi agravada pelo não atendimento à intimação pelo sujeito passivo, no prazo marcado, para prestar esclarecimentos e apresentar documentos, conforme disposto no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003 c/c com o art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 e art. 45, § 1º, inciso II, e § 2º, da IN RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

Desta forma, a DCOMP transmitida por meio do Programa PER/DCOMP vinculado ao suposto crédito de Saldo Negativo de CSLL informado na DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, que é relativo ao 1º trimestre/2013, deve ser considerada NÃO-HOMOLOGADA, em razão do crédito ser inexistente de fato, nos termos do caput do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996.

O contribuinte apresentou **impugnação** (fls. 130/177) o qual foi julgada improcedente. O Colegiado afastou as alegações de nulidade por ofensa aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa: “nenhuma nulidade ocorre se não há prejuízo para a defesa do sujeito passivo” e, no mérito concluiu pela existência dos requisitos para aplicação da multa. O **acórdão 01-34.450** recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 05/05/2013, 12/06/2013, 17/07/2013, 09/09/2013, 28/10/2013

PAF. ATO ADMINISTRATIVO. VÍCIO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade no ato administrativo que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, e que exiba os demais requisitos de validade que lhe são inerentes.

PAF. ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INCIDÊNCIA.

Impõe-se o lançamento de ofício de multa isolada de duzentos e vinte e cinco por cento sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo e não apresentação de esclarecimentos e/ou documentos (arquivos magnéticos) no prazo marcado.

Impugnação Improcedente

Intimado do Acórdão em 31/07/2017 (fl. 205), o Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário em 23/08/2017 (fls. 209 a 242)** se limitando a repetir a mesma peça da impugnação: apresentando os seguintes argumentos:

- a presunção não pode representar uma verdadeira “carta branca” ao agente fiscal, de maneira a possibilitar-lhe concluir pela existência de débitos tributários bem destoantes do que efetivamente devido pelo contribuinte, escorados em parâmetros aleatórios e imprecisos, sem o devido aprofundamento no exame das provas constantes dos autos;
- A afirmação de que a IMPUGNANTE agiu com dolo, com intuito de ludibriar o fisco, fere os preceitos do §2º do art. 74 da referida Lei, tendo em vista ser claro que a condição da extinção é resolutória, ou seja, pode ser anulada, rescindida ou distratada a qualquer tempo. Quando um Contribuinte envia uma solicitação para a autoridade administrativa, espera que a mesma seja

analisada e respondida, fato que se coaduna com o direito de petição, amparado pela Constituição Federal. Tal fato não pode resultar em penalidade para o Contribuinte.

- as multas têm caráter nitidamente punitivo, e como tal pressupõem a ocorrência de ato ilícito ou infracional, de forma que para que as penalidades em estudo sejam aplicadas torna-se necessário a efetiva comprovação do ilícito, consubstanciado na falsidade das declarações apresentadas pelo contribuinte, o que em regra não ocorre;
- art. 150 da CF/888 veda o efeito confiscatório dos tributos, de forma que sua cobrança não pode exceder o limite racional, moral e econômico que o sujeito passivo da obrigação tributária pode suportar;
- o princípio da razoabilidade, indicador da conduta a ser perseguida pela Administração Pública pressupõe que não basta que o ato administrativo esteja consonante com a lei em seu aspecto formal, se faz necessário que a medida aplicada seja legítima, de forma que vede ao administrador agir conforme seu sentimento pessoal;
- como a declaração de compensação, depende exclusivamente de homologação, ou seja, que seja analisada para realmente surtir seus efeitos definitivos, não se pode falar em dolo e fraude, para que haja fraude fiscal, é necessário que haja um nexos motivacional entre a conduta fraudulenta e o fato gerador em si. Em outras palavras, a fraude tributária pressupõe que o comportamento fraudulento do agente tenha por pretensão principal substituir e/ou esconder total ou parcialmente o fato gerador;
- quando o contribuinte efetua uma declaração de compensação onde apenas o direito creditório informado é indevido, a multa qualificada em decorrência de fraude somente se justifica quando o conjunto de provas demonstrarem que a conduta adotada foi determinante no sentido de impedir ou retardar a “ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais”. Tal fato não se apresenta no caso;
- as empresas foram consideradas “Omissa” em 2015, ou seja, período diferente daquele em que elas eram responsáveis por efetuar as retenções. No mais, procurando no sistema Comprot não se verifica nenhum processo relacionado com elas, pois se as mesmas tivessem sido criadas supostamente com intuito de fraude deveriam ter processos para Inaptidão ou cancelamento da inscrição do CNPJ. Se faz ressaltar que em 2014, a empresa com a qual a Impugnante manteve operações, não tinha processo dessa natureza e estava na situação de “ativa”;

- a intenção do nobre auditor, ao mencionar em seu relatório que em 2015, as empresas foram consideradas “Omissas Contumaz”, traz a ideia de que, o mesmo tenta retroagir esse efeito ou fatos, aos anos da retenção, contrariando o princípio da irretroatividade da Lei Tributária,
- pede o cancelamento do auto de infração.

Não foram juntados documentos com o recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

1) Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

2) Do mérito:

Como exposto, o recurso devolve para este Colegiado o debate acerca da exigência da multa isolada prevista no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, haja vista caracterização de falsidade da declaração. A multa foi agrava por falta de atendimento das intimações.

Os recurso voluntário apresentado não trouxe qualquer novo elemento para debate. A parte se limita a reproduzir os argumentos expostos na impugnação, sequer foram feitas as adaptações necessárias em razão da fundamentação do acórdão recorrido.

Neste cenário, **aplicando o permissivo do art. 114, §12 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023**, por concordar com a fundamentação adotada pelo Colegiado recorrido, reproduzo parte do acórdão que é pertinente para o desfecho da lide, sendo que ao final farei consideração em separado acerca da qualificação e agravamento da multa haja vista a aplicação da retroatividade benigna justificada pelas alterações promovida pela Lei nº 14.689/2023 e ainda pelos precedentes do Supremo Tribunal Federal acerca da vedação do confisco.

Assim, quanto a caracterização da falsidade e demais argumentos de mérito, mantenho a decisão recorrida, adotando como razões para decidir a fundamentação ora transcrita:

Multa Isolada

Constata-se que o fundamento da exigência de ofício vincula-se à não homologação de compensações no período entre **05/05/2013 e 28/10/2013**:

Nesse sentido, verifica-se que a multa isolada em tela encontrava-se capitulada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, cujo texto **original** previa:

“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 sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-à unicamente **nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal**, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. (...)” (destacou-se)

Com a edição da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, o referido artigo passou a ter a seguinte redação:

“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 da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

§ 4o A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)”

Posteriormente, a redação do art. 18 em questão passou a ter o seguinte teor, atualmente em vigor, dado pela Lei nº 11.488/2007:

“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.

(...) (grifamos)

O citado art. 44 da Lei nº 9.430/1996 prevê no inciso I do caput a multa de 75% que, aplicada em dobro, resultaria no percentual de 150%.

Ocorre que a Lei nº 12.249/2010 inseriu no art. 74 da Lei nº 9.430/1996 os §§ 15 a 18, abaixo transcritos:

“Art. 74 (...)

(...)

§ 15. Será aplicada **multa isolada de 50%** (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.

§ 17. **Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.**

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

Na sequência, a Lei nº 13.097/2015, revogou os §§ 15 e 16 acima, para eliminar a cobrança de multa nos casos de indeferimento de pedido de ressarcimento, **alterando o texto do § 17**, conforme segue:

“§ 17. Será aplicada **multa isolada de 50%** (cinquenta por cento) **sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada**, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.(Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)” (**destacamos**)

E no caso do não atendimento da pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimações, para prestar esclarecimentos ou para apresentar documentos e arquivos magnéticos a multa passará a 225%:

IN RFB nº 1.300/2012

“Art. 45. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

§ 1º. Sem prejuízo do disposto no caput, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada, nos seguintes percentuais:

I – de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada; ou

II – de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o valor do débito tributário indevidamente compensado, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

§ 2º. A multa a que se refere o inciso II do § 1º passará a ser de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar documentos ou arquivos magnéticos.” (destacamos)

Código Tributário Nacional – CTN

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)...” (destacamos).

Logo, a multa isolada decorrente da não homologação da declaração de compensação, **nos termos da legislação vigente**, exhibe os seguintes contornos:

a) Inexistindo falsidade na declaração, será aplicada no percentual de 50%, com base no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Neste sentido, o Acórdão nº 34.211 – 3ª Turma da DRJ/BEL.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA OU HOMOLOGADA PARCIALMENTE. INCIDÊNCIA.

Impõe-se o lançamento de ofício de multa isolada de cinquenta por cento sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada ou homologada parcialmente, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, quando o percentual será majorado para cento e cinquenta por cento.

b) Quando apurada falsidade na declaração apresentada será aplicada no percentual de 150%, nos termos do art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003 c/c art. 74 da Lei nº 9.430/1996;

c) Quando apurada a falsidade ideológica e no caso do não atendimento da pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimações, para prestar esclarecimentos ou para apresentar documentos e arquivos magnéticos a multa passará a 225%.

O fundamento da exigência de ofício vincula-se à não homologação de compensações no período entre **05/05/2013 e 28/10/2013**.

Assim, do ponto de vista do arquétipo normativo, não subsistem dúvidas de que os fatos típicos descritos no lançamento de ofício encontram-se perfeitamente subsumidos à

respectiva norma de incidência, pois os elementos trazidos nos autos, diferente o que alega a recorrente, estão assente no sentido da comprovação da FRAUDE:

Com relação ao CNPJ nº 66.579.152/0001-07, descrito na DCOMP nº 08730.61023.281013.1.3.03-4004, como sendo da fonte pagadora que teria feito à retenção da CSLL, em pesquisa aos sistemas informatizados da RFB verificou-se pertencer a contribuinte APPROACH CONSULTORIA E PUBLICIDADE S/A.(fls. 17), a qual possuía em seu cadastro junto a RFB o CNAE como código 7311-4-00 – Agências de publicidade(fl.18), cuja atividade de publicidade é totalmente incompatível e discrepante com os serviços descritos sob o código 5952, mencionado acima.

Pela pesquisa CNPJ,CONSULTA,CNPJ (CONSULTA PELO CNPJ) (fls. 17) constatou-se que a suposta fonte pagadora APPROACH CONSULTORIA E PUBLICIDADE, embora se encontre com a SIT.CAD.CNPJ: ATIVA– DATA DA SITUAÇÃO: 03/11/2005, apresentou em 04/02/2008sua última Declaração de Informações Econômico-Fiscais - Pessoa Jurídica (DIPJ/2008), na condição de INATIVA (fls. 19). Verificou-se ainda que a APPROACH não apresentou Declaração de Imposto Retido na Fonte - DIRF nos últimos cinco anos (fls. 22).

.....

Com relação ao CNPJ nº 03.050.790/0001-08, descrito na DCOMP nº 18518.29629.090913.1.3.03-4657, como sendo da fonte pagadora que teria feito à retenção da CSLL, em pesquisa aos sistemas informatizados da RFB verificou-se pertencer a contribuinte BUFFET SABORAMOR LTDA.(fls. 18), a qual possuía em seu cadastro junto a RFB o CNAE com o código 5620-1-02 – Serviços de alimentação para eventos e recepções - bufê(fl. 19), cuja atividade de publicidade é totalmente incompatível e discrepante com os serviços descritos sob o código 5952, mencionado acima.

Pela pesquisa CNPJ,CONSULTA,CNPJ (CONSULTA PELO CNPJ) (fls. 19) constatou-se que a suposta fonte pagadora BUFFET SABORAMOR LTDA, embora se encontre com a SIT.CAD.CNPJ: BAIXADA– MOTIVO: OMISSAO CONTUMAZ - DATA DA SITUAÇÃO: 09/02/2015, apresentou em 15/03/2006sua última Declaração de Informações Econômico-Fiscais - Pessoa Jurídica (DIPJ/2006), na condição de INATIVA (fls. 20). Verificou-se ainda que a BUFFET SABORAMOR não apresentou Declaração de Imposto Retido na Fonte - DIRF nos últimos cinco anos (fls. 21).

.....

Com relação ao CNPJ nº 02.181.304/0001-28, descrito na DCOMP nº 30480.84494.170713.1.3.03-9088, como sendo da fonte pagadora que teria feito à retenção da CSLL, em pesquisa aos sistemas informatizados da RFB verificou-se pertencer a contribuinte SUPERGIRO REPRESENTAÇÕES LTDA.(fls. 16), a qual possuía em seu cadastro junto a RFB o CNAE com o código 7490-1-04 – Atividades de intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral, exceto imobiliários (fls. 17), cuja atividade de intermediação e agenciamento é

totalmente incompatível e discrepante com os serviços descritos sob o código 5952, mencionado acima.

Pela pesquisa CNPJ,CONSULTA,CNPJ (CONSULTA PELO CNPJ) (fls. 16) constatou-se que a suposta fonte pagadora SUPERGIRO REPRESENTAÇÕES LTDA, embora se encontre com a SIT.CAD.CNPJ: BAIXADA– MOTIVO: OMISSAO CONTUMAZ- DATA DA SITUAÇÃO: 09/02/2015, apresentou em 31/01/2005 sua última Declaração de Informações Econômico-Fiscais - Pessoa Jurídica (DIPJ/2005), na condição de INATIVA (fls. 18). Verificou-se ainda que a SUPERGIRO REPRESENTAÇÕES não apresentou Declaração de Imposto Retido na Fonte - DIRF nos últimos cinco anos (fls. 19).

.....
A DCOMPnº 02700.81175.120613.1.3.02-5853, ora analisada, consta como crédito: Saldo Negativo de IRPJ, supostamente oriundo de IR sobre Renda Variável – código de receita: 2089– data de vencimento: 30/06/2008 – data da arrecadação: 30/06/2008, no valor exato de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

Em consulta ao sistema informatizado da Receita Federal do Brasil verificou-se que, no período de 01/01/2008 a 31/12/2008, não houve qualquer recolhimento sobre o código de receita: 2089, tampouco, qualquer recolhimento no montante de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) (vide fls. 20 a 23).

A DCOMPnº 15247.44613.050513.1.3.02-4779, ora analisada, consta como crédito: Saldo Negativo de IRPJ, supostamente oriundo de IR sobre Renda Variável – código de receita: 2089 – data de vencimento: 02/02/2012 – data da arrecadação: 02/02/2012, no valor exato de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais).

Em consulta ao sistema informatizado da Receita Federal do Brasil verificou-se que, no período de 01/01/2012 a 31/12/2012, não houve qualquer recolhimento sobre o código de receita: 2089, tampouco, qualquer recolhimento no montante de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais) (vide fls. 16 a 19).

.....
O que se observa de tudo isso é que o contribuinte, alheio aos procedimentos e normas legais, engendrou um plano repleto de falhas e contradições, na qual quis passar a falsa impressão da existência de crédito passível de compensação com débitos tributários, com o intuito exclusivo de retardar a cobrança do tributo pelo prazo de 5 (cinco) anos para alcançar a homologação tácita, objetivando a extinção de seus débitos sob condição resolutória de ulterior homologação.

Essa manobra, de criar créditos sabidamente inexistente, visando tão-somente compensar débitos fiscais, não encontra guarida no nosso ordenamento jurídico, portanto, não foi admitida para os fins a que se propôs.

.....

A imposição da multa isolada em razão da **compensação não-homologada** deve ser feita **por se comprovar à falsidade da declaração apresentada**, que foi **agravada pelo não atendimento à intimação pelo sujeito passivo, no prazo marcado, para prestar esclarecimentos e apresentar documentos**, conforme disposto no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003 c/c com o art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 e art. 45, § 1º, inciso II, e § 2º, da IN RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

Ademais, alega a manifestante, que no setor privado não se exige CND das empresas fornecedoras de bens e serviço, pois seus dados estariam protegidas pelo sigilo fiscal, no entanto, quando intimada a comprovar a normalidade das retenções não o fez (fl. 12, 34, 54 e 76).

Debruçando-se sobre a impugnação trazida aos autos, impõe-se aclarar, desde logo, que o art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 30 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 31 de dezembro de 2002, ao alterar o art. 74 da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996, atribuiu à compensação efeito extintivo do crédito tributário, mediante apresentação de declaração de compensação, sob condição resolutiva de sua ulterior homologação. Por sua vez, o art. 17 da MP nº 135, de 31 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 30 de dezembro de 2003, ao dar nova redação ao § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, fixou o prazo de cinco anos, contado da data da entrega da DCOMP, para a Receita Federal do Brasil homologar a compensação declarada pelo sujeito passivo, reconhecendo a homologação tácita das compensações que, após cinco anos da data do protocolo respectivo, não tenham sido objeto de despacho decisório proferido pela autoridade competente, independentemente da existência e do montante do crédito alegado pelo sujeito passivo. Verifica-se que com tal mudança de sistemática **a compensação deixou de ser um pedido submetido à apreciação da autoridade administrativa, tratando-se, antes, de procedimento (declaração) efetivado pelo próprio contribuinte**, sujeito apenas à posterior homologação pelo Fisco, de forma expressa ou tácita.

Não se está diante, pois, de pedido (petição), mas sim de declaração extintiva do crédito tributário, nessa condição oposta à Administração Tributária, e desta linha distintiva resulta, de plano, que não poderão ser adequadamente invocadas, como o fez o impugnante, alegações que gravitam o direito constitucional de petição.

Tratando-se de direito imponível desde logo à Administração, mediante ato do próprio contribuinte, cuja implementação projeta efeitos imediatos na respectiva relação jurídico-tributária, faz-se indubitoso que o seu exercício vincula-se ao princípio da boa-fé, o qual torna inadmissível, por decorrência lógica, a prática abusiva do direito invocado.

Constata-se, então, que a disposição normativa combatida destina-se a sancionar a prática ilícita (*lato sensu*) resultante da violação da boa-fé objetiva que deve nortear a relação jurídica em tela. E, como o texto normativo destina-se à sanção de conduta socialmente indesejável e nociva, assentada em prática abusiva, não há lugar ao argumento de que se trataria de “sanção ilegítima”, posto que não se está diante de norma voltada a constranger o

contribuinte, com violação ao princípio da proporcionalidade, à prática de conduta ou à abstenção desta.

(...)

Assim, não há dúvidas quanto a existência de conduta dolosa do contribuinte. Com seus atos, mediante declaração sabidamente falsa, apresentou pedido de compensação sem qualquer lastro creditório. Assim, deve-se manter a cobrança da multa.

3) Da inaplicabilidade do agravamento da multa:

No que tange ao agravamento da multa, entendo que não há nos autos elementos que justifiquem sua aplicação.

Quanto a este tema é relevante destacar a existência de duas Súmulas aprovadas pelo Pleno deste Conselho Administrativo de Recurso Fiscal, são elas as Súmulas 96 e 133:

Súmula CARF nº 96 (Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 09/12/2013)

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros. Acórdãos

Precedentes: Acórdão nº 9101-001.468, de 16/08/2012; Acórdão nº 9101000.766, de 13/12/2010; Acórdão nº 101-97.110, de 04/02/2009; Acórdão nº 10707.922, de 27/01/2005; Acórdão nº 1202-000.990, de 12/06/2013; Acórdão nº 1301001.202, de 07/05/2013; Acórdão nº 1301-001.233, de 12/06/2013; Acórdão nº 1302000.993, de 03/10/2012; Acórdão nº 1302-000.393, de 10/11/2010; Acórdão nº 1401000.788, de 09/05/2012; Acórdão nº 1402-001.416, de 10/07/2013; Acórdão nº 10323.005, de 26/04/2007; Acórdão nº 107-08.642, de 26/7/2006; Acórdão nº 101-95.544, de 24/05/2006; Acórdão nº 101-94.147, de 19/3/2003

Súmula CARF nº 133 (Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019)

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Acórdãos Precedentes: 9101-002.992, 9101-003.147, 9202-007.445, 9202-007.001, 1301-002.667, 1301-002.961, 1401-001.856, 1401-002.634 e 2202-002.802.

Embora de aplicações restritas (presunção legal), a partir dos precedentes é possível compreender que a razão da pena prevista no art. 44, §2º da Lei nº 9.430/96 decorre do dever de colaboração do contribuinte com a Administração Pública, é dever deste colaborar com as

investigações, o embaraço ao procedimento de fiscalização ou a ausência de fornecimento de esclarecimento pode levar ao agravamento da multa.

De toda forma nos demais casos, entendo que essa premissa também deve ser observada: a conduta do contribuinte impediu, dificultou o trâmite normal do procedimento e a conclusão dos trabalhos fiscais? Foi necessário um esforço maior da fiscalização, com intimação de terceiros para obter as informações necessárias para o lançamento?

Assim, para justificação do agravamento da multa entendo ser necessária a demonstração de que a omissão ou a insuficiência de esclarecimentos sejam motivadores de um prejuízo efetivo ao lançamento. Sendo possível a conclusão dos trabalhos fiscais, seja por presunção ou a partir das informações do próprio contribuinte (ainda que de ruim qualidade), não há motivação para o agravamento da multa.

No caso concreto, o não atendimento das intimações nos processos de compensação em nada afetaram o presente lançamento da multa. **Destaca-se pela sua relevância:** **i)** estamos diante da lançamento para exigência de multa isolada lavrada pela não homologação de compensações classificadas como não-declarada por falsidade; **ii)** as intimações foram feitas nos respectivos processos de pedidos de compensação, ou seja, processos apartados; **iii)** a ausência de manifestação do contribuinte não trouxe qualquer impacto ou prejuízo, seja para a não homologação da compensação, seja para exigência da multa.

Além do ponto acima, no entendimento desta Relatora, não há previsão legal para o agravamento da referida multa. No art. 18 da Lei nº 10.833/2003 inexistente previsão para que a multa isolada seja agravada, o dispositivo legal prevê que: a multa *“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”*.

O tipo não deixa margem para majorações, e não deixa pelo simples fato de que o lançamento da multa é objetivo, qual seja: a não homologação. Assim, pela lei, não há espaço para agravamento da multa, devendo ser a mesma afastada.

4) Da redução da multa:

Uma vez caracteriza a conduta do contribuinte e sendo mantida a multa, considerando fato superveniente, deve este Colegiado se debruçar sobre os efeitos ao lançamento da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 736.090.

Pois bem, no caso concreto temos a aplicação da multa isolada prevista no §2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, a qual é aplicada no caso de caracterização de compensação não declarada quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo

O disposto possui a seguinte redação:

Lei nº 10.833/2003

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando **se comprove falsidade** da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

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

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será, aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

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

Observamos que para penalidade lançada no processo (art. 18, §2º da Lei nº 10.833/03) o legislador fixou seu critério quantitativo mediante remissão à alíquota do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, aplicada em dobro.

Se analisarmos a natureza desta multa isolada com natureza da multa qualificada do citado art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007, facilmente percebemos que ambas punem o mesmo tipo de conduta: ação dolosa do contribuinte com o intuito de não recolher tributo.

É neste contexto que entendo que à multa do art. 18, §2º da Lei nº 10.833/2003 pode ser aplicado o racional fixado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 736.090, julgado sob a sistemática da Repercussão Geral. Na ocasião a Corte fixou a seguinte tese para o Tema 863: "Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a **multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário**, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo".

Em seu voto o Relator, Ministro Dias Toffoli, explica:

Cabe consignar que **multas qualificadas** (que compõem o grupo das multas de ofício) são aquelas que buscam reprimir, com maior rigor, infrações mais graves, “normalmente em razão do dolo que constituiu elemento de seu pressuposto de fato”. Enquadra-se no conceito de multa qualificada aquela por meio da qual se combatem, por exemplo, a sonegação, a fraude, o conluio, a apropriação indébita e o descaminho, **condutas dolosas que merecem maior atenção do legislador, pois são delitos penais.**

...

Outra importante questão conectada com tais princípios (afora outros, como a isonomia), a meu ver, é a da necessidade de se graduar a penalidade à luz de cada caso concreto. Isso é, **não basta que a multa em discussão observe o teto de 150%. É necessário que ela seja graduada, dentro desse patamar, levando-se em conta a individualização da conduta do agente.**

Ora se em casos mais gravosos onde a conduta dolosa do contribuinte caracteriza os tipos penais da sonegação, fraude ou conluio o STF concluiu pela sua limitação ao patamar de 100%, em observância aos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, não há razão – considerando que “falsidade de declaração” é conduta com menor grau de reprovabilidade – para afastar a aplicação de tal entendimento a multa ora analisada.

No mais, a denominação dada à multa do art. 18, §2º da Lei nº 10.833/2003 como “multa isolada” decorre da lógica do processo de compensação: o contribuinte apresenta pedido de compensação, caso esta não seja homologada há a consequência lógica do automático recolhimento do tributo pelo contribuinte e, na sua ausência o débito é encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União (**§§ 6º a 11 do art. 74 da Lei no 9.430/96**). Assim, por não haver lançamento de ofício do crédito tributário, a multa é exigida isoladamente, mas em “substituição” a multa de ofício, tanto que ambas possuem as mesmas bases e percentuais “§ 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*”.

Assim, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito dar-lhe provimento parcial para afastar o agravamento da multa e reduzi-la ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

ACÓRDÃO 1002-004.106 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10875.721787/2016-87

DOCUMENTO VALIDADO