



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.721417/2020-29
ACÓRDÃO	1201-007.280 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SARANDI TRATORES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2019

VÍNCULO ENTRE PROCESSOS (DCOMP E MULTA ISOLADA). EXTENSÃO DA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Reconhecido o nexa material entre a multa isolada e o procedimento de não homologação de compensação, a extensão da impugnação ao processo da DComp não é possível quando precluso o direito de manifestação naquele feito. Preservado, contudo, o contraditório, porquanto os fatos e fundamentos foram integralmente examinados neste processo.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL – TDPF. DISPENSA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

O TDPF é instrumento de planejamento e controle interno e sua emissão é dispensada nos procedimentos de análise de compensação e nos lançamentos de multas isoladas deles decorrentes, ausente atuação externa do Auditor-Fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019

PRECLUSÃO PARA LAVRATURA DA MULTA QUALIFICADA. INOCORRÊNCIA. PARCELAMENTO. IRRELEVÂNCIA.

A atividade de lançamento é vinculada e independe da apresentação de manifestação de inconformidade contra o despacho de não homologação. O parcelamento dos débitos não afasta a multa isolada, pois a penalidade decorre da inserção de informação falsa na DComp.

DESVIO DE FINALIDADE. INEXISTÊNCIA. DILIGÊNCIAS NO ESCOPO LEGAL.

Intimações voltadas à verificação do direito creditório e da quitação dos débitos se mantêm dentro do objeto legal do controle da compensação.

Retificações posteriores de DCTF não infirmam materialidade já evidenciada por inconsistências declaradas.

MULTA ISOLADA POR DCOMP NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Caracterizada a falsidade pela utilização de crédito inexistente – saldo negativo não demonstrado na ECF, contraposto a IRPJ a pagar no período e constatação de diversos atos fraudulentos –, é devida a multa isolada qualificada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Renato Rodrigues Gomes, Ricardo Pezzuto Rufino(substituto[a] integral), Raimundo Pires de Santana Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Contra a Contribuinte acima qualificada foi lavrados o auto de infração de fls. 219/223, para cobrança de multa isolada de ofício, no valor de R\$ 1.867.361,33, decorrente da não homologação das compensações declaradas na DCOMP nº 09814.92106.240119.1.3.02-6028 (fls. 2/52), e tratadas no processo administrativo nº 10950.731052/2019-64.

De acordo com o despacho decisório de fls. 209/2016, a Contribuinte compensou diversos débitos, no total de R\$ 829.938,37, com crédito de saldo negativo de IRPJ, apurado no 4º trimestre de 2018, no regime do lucro real.

Naquele despacho, autoridade fiscal examinou (i) a existência e a disponibilidade jurídica do crédito indicado na DCOMP, supostamente lastreado integralmente em parcela única de IRRF, código 3426 - aplicação financeira renda fixa); (ii) a tempestividade/possibilidade de aproveitamento do crédito antes da transmissão da ECF do mesmo período; e (iii) a consistência das informações prestadas em DCTF e em DCOMPs anteriores quanto à quitação, suspensão de exigibilidade e eventuais compensações pretéritas dos débitos individualizados.

Constatou, ainda, a ausência de atendimento à intimação fiscal que buscava comprovar a retenção que teria formado o saldo negativo, a oferta à tributação da receita correspondente e a coerência entre ECF e DCTF, o que influenciou o juízo de não homologação.

No tocante ao crédito, registrou-se que a ECF do ano-calendário de 2018, transmitida meses após a DCOMP, não demonstrou qualquer saldo negativo de IRPJ, ao contrário, apurou-se IRPJ a pagar no 4º trimestre, sem confissão em DCTF nem quitação comprovada. Ainda, assentou-se que a compensação somente poderia ser processada após a confirmação, na ECF, do saldo negativo utilizado, nos termos do art. 161-A da IN RFB nº 1.717/2017, incluído pela IN RFB nº 1.765/2017.

Mesmo superando esse problema temporal, a autoridade fiscal reforçou que a legislação exige a vinculação do IRRF à receita que lhe deu origem e a inclusão dessa receita na declaração (ECF), com abatimento na apuração do imposto devido (art. 899 do Decreto nº 9.580 RIR/2018), bem como a apresentação do comprovante anual de retenção emitido pela fonte pagadora (art. 988 do mesmo Decreto), o que não se verificou no caso concreto, ao contrário:

O contribuinte, contudo, não demonstrou o saldo negativo do IRPJ onde devia – na ECF. E não o demonstrou porque não o possui. Não tem como apurá-lo.

O IRRF-3426 informado como única parcela a lhe dar suporte, no valor de R\$ 900.938,37, que teria sido retido pela fonte pagadora, CNPJ (...) Empresário Individual, com sede em Paracatu/MG), não existe. A DIRF, de fls. 74 a 90, não o comprova. E o contribuinte, como já se disse, intimado a apresentar o Comprovante Anual de Rendimentos correspondente, não o apresentou

A ausência de DIRF e de comprovante idôneo da retenção, somada à inexistência da correspondente receita ofertada à tributação, conduziu à conclusão de inexistência do crédito alegado.

Relativamente aos débitos compensados, identificaram-se inconsistências relevantes: indicação de compensações atreladas a processo administrativo de terceiro; informação de suspensão de exigibilidade com base em medida judicial não comprovada; e lançamentos de pagamentos não confirmados nos sistemas fazendários.

O despacho decisório também ressaltou que parte dos mesmos débitos já fora objeto de DCOMPs anteriores, depois canceladas, nas quais se alegavam créditos de saldos negativos muito superiores aos efetivamente demonstrados na ECF daqueles períodos — quadro que reforçou o juízo de inexistência do crédito e de uso indevido do procedimento de compensação.

Com base no **art. 72 da Lei nº 4.502/1964**, a autoridade qualificou tais condutas **como fraudulentas**, para fins de negar a homologação pretendida. Em consulta pública ao processo de controle do crédito, verifica-se que **a Contribuinte não apresentou manifestação de inconformidade, mas comunicou intenção de parcelar os débitos (fl. 218) e os autos foram arquivados** em 14/04/2020.

Esse conjunto probatório e normativo também embasou a lavratura do auto de infração relativo à multa isolada pela não homologação, objeto de discussão no presente processo. A multa de ofício foi calculada em 225% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, nos termos do **caput e os §§ 2º e 5º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, e o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996**.

Devidamente intimada, a Contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese:

1. Processos administrativos vinculados

- Sustentou que o auto de infração foi integralmente lastreado em fatos, documentos e conclusões do Processo Administrativo nº 10950.731052/2019-64, cujo objeto era a análise da DComp nº 09814.92106.240119.1.3.02-6028 (Despacho Decisório nº 226, de 06/11/2019).
- Afirmou que todos os “supostos atos de fraude” teriam se originado no procedimento de análise da DComp, para alegar que a autuação atual não dispõe de base probatória autônoma.

2. Nulidades do Auto de Infração

- Alegou nulidade por **inexistência do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF)** tanto no processo da DComp quanto no processo que culminou na multa, invocando o Decreto nº 3.724/2001 (com alterações do Decreto nº 8.303/2014) e a Portaria RFB nº 6.478/2017 (art. 5º: requisitos do TDPF).
- Argumentou que, sem TDPF, a fiscalização extrapolou escopo e requereu documentos sobre temas não abrangidos pela análise da DComp; diz ter tomado ciência apenas por intimação em 01/10/2019, já com exigências imediatas.
- Informou que declarações retificadoras dos débitos compensados já haviam sido transmitidas “muito antes do início do procedimento”, para alegar que a fiscalização questionou informações que não mais seriam válidas por força de retificação.

- Descreveu a cronologia dos fatos: (i) 30/09/2019, início do procedimento sobre a DComp; (ii) 01/10/2019, expedição da Intimação nº 85/19; (iii) 06/11/2019, Despacho Decisório nº 226 não homologando compensações; (iv) 10/12/2019, resposta informando opção por parcelamento; (v) 22/01/2020, ciência do Despacho; (vi) 17/02/2020, consolidação do parcelamento; (vii) 04/03/2020, lavratura do Auto de Infração com multa qualificada (mesma data de início e encerramento do novo procedimento).
- Defendeu que, se havia elementos para a multa qualificada, ela deveria ter sido imposta quando do encerramento do procedimento da DComp, sob pena de surpresa/prejuízo ao direito de defesa; alega que a decisão sobre a DComp facultou pagar, parcelar ou impugnar, sem mencionar penalidade, o que influenciou sua opção pelo parcelamento.
- Requereu, subsidiariamente, a reabertura de prazo para apresentar Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório.
- Invocou a Portaria RFB nº 6.478/2017 (itens mínimos do TDPF) para afirmar que a delimitação de tributos e períodos não foi respeitada, configurando desvio de finalidade.
- Reiterou que a fiscalização se valeu de “dados inválidos” após retificação, para alegar que não haveria base idônea para imputar fraude e qualificar a multa.
- Assim, inexistiria prova inequívoca do “evidente intuito de fraude” e citou a Súmula CARF nº 14 (necessidade de comprovação específica; omissão de receita, por si, não qualifica multa).
- Asseverou que não houve embaraço à fiscalização: o procedimento da DComp durou 37 dias (30/09 a 06/11/2019) e o do Auto de Infração iniciou e terminou em 04/03/2020. Desse modo, o agravamento por suposto “não atendimento à intimação” é indevido porque apresentou resposta informando o parcelamento em 10/12/2019 (antes da ciência do Despacho Decisório).

Nenhum documento acompanhou a impugnação.

Em **julgamento (fls. 332/347)**, a DRJ reconheceu a existência de vínculo material entre o presente lançamento de multa isolada e o processo que analisou a DComp, mas concluiu que a impugnação não poderia ser estendida àquele feito porque o prazo para manifestação de inconformidade ali se encontrava precluso. Registrou, todavia, que não houve prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, pois os fatos e fundamentos de ambos os procedimentos foram enfrentados nesta seara, prosseguindo-se ao exame de mérito.

No tocante à preliminar de **nulidade por ausência de TDPF**, a DRJ a **rejeitou** com base no art. 10, VIII, da Portaria RFB nº 6.478/2017, que dispensa o termo em procedimentos de análise de compensação e nos lançamentos de multas isoladas deles decorrentes quando

inexistente atuação externa do Auditor-Fiscal. Assentou, ainda, a orientação administrativa segundo a qual o TDPF é instrumento de planejamento e controle, cuja falta não invalida o lançamento.

Quanto à **alegada preclusão para a lavratura da multa qualificada após o despacho que não homologou a compensação, a DRJ afastou** a tese por entender que a atividade de lançamento é vinculada e que o lançamento da multa isolada independe da apresentação de manifestação de inconformidade. Fundamentou a conclusão nos arts. 18 da Lei nº 10.833/2003 (com redação da Lei nº 11.488/2007), 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996 e nos arts. 74 e 135, § 2º, da IN RFB nº 1.717/2017, destacando, ainda, que o parcelamento dos débitos não afasta a penalidade, pois esta decorre da conduta imputada ao contribuinte (inserção de informação falsa na DComp) e não da falta de pagamento.

No que concerne ao suposto desvio de finalidade, a DRJ entendeu que as diligências e intimações proferidas no curso da análise da DComp — notadamente o Termo de Intimação nº 85/2019 — permaneceram dentro do escopo legal de verificação do direito creditório e da forma de quitação dos débitos. A decisão registrou inconsistências nas DCTF (compensações referidas a processo de terceiro, suspensão por medida judicial não comprovada e pagamentos não confirmados), bem como que retificações posteriores não infirmaram a materialidade apontada. Enfatizou-se que a “fraude” considerada para fins sancionatórios reside na utilização, para compensar, de crédito sabidamente inexistente, e não nas retificações em si, reputando hígida a atuação fiscal nos termos do art. 142 do CTN.

No exame do mérito da penalidade, a DRJ consignou que a multa isolada qualificada encontra amparo no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 (percentual de 150% quando demonstrada a falsidade da declaração), entendendo como comprovada a falsidade da DComp, pois o crédito alegado — saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre/2018 na casa de R\$ 900 mil — contrariava a ECF do período, que apurou IRPJ a pagar (cerca de R\$ 134 mil), além de todos os outros fatos apurados pela fiscalização, sem demonstração pela defesa de fato apto a elidir tal conclusão.

Por outro lado, **quanto ao agravamento da multa, a DRJ deu parcial provimento ao pleito defensivo**. Assentou que o não atendimento referido como causa de majoração ocorreu no processo da DComp, e não neste procedimento de lançamento, e que o contribuinte apresentou resposta — embora intempestiva — à intimação antes da ciência do despacho decisório e da lavratura do auto. À luz da finalidade colaborativa que informa o art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996 (conforme Solução de Consulta Interna COSIT nº 7/2019), concluiu que não se configurou, neste processo, a hipótese de agravamento, mantendo-se apenas a multa qualificada de 150% sobre a base apurada.

A Contribuinte, então, interpôs o **recurso voluntário (fls. 354/381)** ora julgado, reiterando *ipsis litteris* sua impugnação, exceto no ponto em que restou vencedora em primeira instância.

É o relatório.

VOTO**1 ADMISSIBILIDADE**

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

2 MÉRITO

Inicialmente, necessário pontuar que o recurso é cópia fiel da impugnação, tendo sido modificados apenas o nome da peça recursal, a qualificação da Contribuinte, passando a constar Recorrente ao longo do texto, e os pedidos, dos quais foi decotada a parte relativa ao agravamento da multa.

Além disso, a decisão recorrida foi bem fundamentada e enfrentou satisfatoriamente todas as alegações da Contribuinte, razão pela qual adoto sua fundamentação para decidir o recurso voluntário, nos termos do art. 114, §12, I, do RICARF, acrescentando ao final considerações que entendo serem pertinentes.

A autuada requer, ainda, que a impugnação seja estendida ao processo administrativo nº 10950.731052/2019-64, diante do claro vínculo existente, já que todos os fatos, argumentos e fundamentos legais da autuação forem extraídos do processo que analisou a Declaração de Compensação.

O vínculo entre os processos é claro, até porque a IN RFB nº 1.717/2017, em seu artigo 135, § 2º, dispõe que, ocorrendo manifestação de inconformidade contra não homologação da compensação, e impugnação da multa de ofício isolada, os recursos deverão, quando possível, serem decididos simultaneamente. E isto ocorre uma vez que a multa isolada de ofício, prevista no artigo 74, § 1º, inciso II desta Instrução Normativa, tem origem na não homologação dos débitos.

Entretanto, em que pese o reconhecimento deste vínculo, a impugnação apresentada neste processo não pode ser estendida para o processo administrativo nº 10950.731052/2019-64, já que estaria precluso o direito de apresentação de manifestação de inconformidade em face ao que nele foi decidido. Portanto, o resultado deste julgamento surtirá efeitos tão somente neste processo de auto de infração, e ao crédito tributário constituído.

Inobstante este entendimento, o contribuinte não restou prejudicado, já que seu direito à ampla defesa e ao contraditório foi preservado. Ainda que os fatos e argumentos que subsidiaram este lançamento tenham origem no procedimento que analisou a Declaração de Compensação, os mesmos devem ser rebatidos na impugnação, como corretamente procedeu o contribuinte.

Dito isto, passo ao julgamento.

A defesa alega a preliminar de nulidade do lançamento em razão de:

- 1) Falta da devida instauração e ciência do contribuinte do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF.

Se engana a defesa que a ausência do TDPF ensejaria a nulidade deste lançamento, uma vez que o artigo 10 da Portaria RFB nº 6.478, de 29 de dezembro de 2017, dispõe que está dispensada sua emissão na hipótese de procedimento fiscal de lançamento de multa isolada decorrente de análise de declaração de compensação. O citado dispositivo in verbis:

Art. 10. O TDPF será dispensado nas hipóteses de procedimento fiscal:

(...)VIII - de análise de restituição, reembolso, ressarcimento ou compensação efetuada ou de lançamento de multas isoladas decorrentes dessa análise, exceto quando houver necessidade de atuação do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em ação externa destinada a coletar informações ou outros elementos necessários à instrução ou conclusão do respectivo procedimento fiscal;

Destaco que, no presente caso, não houve necessidade de atuação do auditor fiscal em ação externa, confirmando a dispensabilidade de emissão do TDPF.

Ademais, é consenso na jurisprudência administrativa que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF é um instrumento de controle administrativo de procedimentos fiscais, sendo que eventual vício ou ausência não acarreta nulidade do lançamento.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTROLE. NÃO EMISSÃO. AUSÊNCIA DE NULIDADE. - TDPF. RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS. DESNECESSIDADE. O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) é mero instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização. A ausência de sua emissão não invalida o procedimento fiscal, nem vicia o lançamento tributário dele decorrente.(Acórdão CARF nº 1302-004.408, de 11/03/2020).

- 2) Pela Preclusão da Lavratura do auto de infração de Multa Regulamentar Qualificada.

Alega a autuada que, ao final do procedimento que analisou as DCOMP, com a emissão do Despacho Decisório que não homologou as compensações, não houve qualquer menção à lavratura de auto de infração para cobrança da multa de ofício isolada. Caso soubesse, teria apresentado a devida manifestação de inconformidade. Nestes termos, afirma que é indiscutível o prejuízo ao seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Requer, caso não acatada a nulidade do lançamento, reabertura de prazo para apresentação da manifestação de inconformidade.

A defesa parte de uma premissa equivocada: que a apresentação da manifestação de inconformidade em face ao Despacho Decisório que não homologou as

compensações impediria o presente lançamento. Ocorre que a atividade de lançamento é vinculada, e cabe à autoridade fiscal que constatou a apresentação de Declaração de Compensação com informações falsas proceder para cobrança da multa de ofício, conforme determina o artigo 74 da IN SRF nº 1.717/2017, abaixo transcrito:

Art. 74. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os acréscimos legais previstos na legislação.

§ 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 débito objeto de declaração de compensação não homologada; ou II – de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, quando ficar comprovada 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.

§ 3º O lançamento de ofício da multa isolada de que tratam os §§ 1º e 2º será efetuado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil da unidade da RFB que considerou não homologada a compensação.

O lançamento de ofício da multa isolada independe da apresentação ou não de manifestação de inconformidade. Tanto que, como já dito neste voto, o artigo 135, § 2º desta Instrução Normativa dispõe que, ocorrendo manifestação de inconformidade contra não homologação da compensação, e impugnação da multa de ofício isolada, os recursos deverão, quando possível, serem decididos simultaneamente.

Ademais, não acarreta a nulidade do lançamento o fato de que, no Despacho Decisório, não existir menção expressa ao lançamento da multa de ofício isolada. Este procedimento é determinação expressa em lei - artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 com redação dada pela Lei nº 11.448/2007, sendo que o seu desconhecimento não pode ser utilizado como argumento de defesa, por força do artigo 3º do Decreto-lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro) e muito menos como motivo para nulidade do presente lançamento.

Também não socorre à defesa a alegação de que o parcelamento dos débitos acarretaria ausência de fato gerador, com a nulidade do lançamento diante de falta de base de cálculo. A multa de ofício isolada em comento decorre de uma conduta do contribuinte – a inserção de informações falsas na Declaração de Compensação – e não se relaciona com a não quitação dos débitos em razão da não homologação da compensação. Logo, o parcelamento dos débitos não afasta a aplicação da multa de ofício, até por conta de inexistência de previsão legal.

3) Pelo desvio de finalidade e de conduta do auditor fiscal da RFB

Acrescenta que é nulo o lançamento em razão do desvio de finalidade e conduta do auditor fiscal da RFB, pois, além de questionar situações que não faziam parte do procedimento de verificação em curso, foram citados como fundamentação material e legal, fatos e procedimentos que já estavam retificados, ou seja, não mais existiam, não podendo fundamentar e embasar a prática de fraude, o que acarretaria sua nulidade.

Esta alegação de defesa está vinculada ao Termo de Intimação nº 85/19, lavrada no processo administrativo nº 10950.731052/2019-64, solicitando a manifestação acerca das inconsistências quanto à forma de quitação dos débitos compensados, verificadas nas DCTF, nos seguintes termos:

4. Quanto aos débitos compensados na DCOMP em referência, verifica-se que foram objeto de confissão em DCTF, com informações diversas quanto à forma de quitação, nas diferentes DCTF apresentadas, desde a original à última retificadora, atual, vigente e válida.

4.1 – Para alguns débitos, informou que se encontravam quitados por compensação no processo 10768.002042/2010-47. Este processo, contudo, pertence a terceiro, não a V. Sª.

4.2 – Para outros débitos, ou até para aqueles mesmos, por retificação das DCTFs, informou que a sua exigibilidade se encontrava suspensa, em face da Liminar em Medida Cautelar no processo judicial 1014340-19.2018.4.01.3400, da 7ª Vara de Brasília/DF.

4.3 – Verifica-se também, que, para a maioria dos débitos compensados, senão todos, a informação atual constante nas DCTF é de que se encontram quitados pelo pagamento que informa nas DCTF. Os pagamentos, porém, não estão confirmados nos sistemas desta RFB.

5. Assim, tendo em vista o art. 161 da IN RFB nº 1.717/2017, fica V. Sª intimado a, no prazo de 20 dias contados do recebimento desta:

(...)

d) manifestar-se quanto à informação posta nas DCTF, relativamente à compensação que teria ocorrido no processo 10768.002042/2010-47 (subitem 4.1, acima), apresentando os documentos comprobatórios da sua existência; e) manifestar-se quanto à informação posta nas DCTF, relativamente à Ação 1014340-19.2018.4.01.3400, em face da qual teria obtido liminar possibilitando-lhe a suspensão da exigibilidade dos débitos, apresentando cópia da Inicial e da Decisão em que o benefício lhe foi concedido; e, (...)

Não vislumbro desvio de finalidade, já que a Declaração de Compensação tem como objetivo a utilização de direito creditório, a ser reconhecido e quantificado pela autoridade fiscal, para quitação de débitos, com base legal no artigo 74 da Lei nº 9.430/96. Assim, o questionamento quanto à forma de quitação dos débitos,

principalmente quando constatadas diversas inconsistências, está dentro do escopo do procedimento fiscal.

Com relação à alegação de que a situação fática estaria já modificada em razão de retificações posteriores das DCTF, fazendo com que o fundamento da autuação seria inexistente ou inválido, em pesquisas aos sistemas da RFB não encontro respaldo para sua defesa.

Destaco que consta nos autos as listagens das DCTF dos débitos compensados, contendo o histórico das transmissões da declaração inicial e suas retificadoras, referentes: (i) ao mês de junho/2016 (fls. 143); (ii) ao ano-calendário de 2017 (fls. 91/92) e (iii) ao mês de junho/2018 (fls. 169). Da análise destas listagens, é possível constatar que a última DCTF retificadora foi transmitida em 24/01/2019.

Refazendo as mesmas pesquisas, anexadas aos autos às fls. 327/331, verifico que apenas foi retificado, posteriormente, a DCTF relativa ao mês de junho/2018, em 20/11/2019, ou seja, antes da lavratura do auto de infração. A alteração serviu para informar que o débito de CSLL do 2º trimestre/2018, que antes estava quitado por pagamento, se encontra desvinculado de qualquer forma de extinção, ou seja, está em cobrança nos sistemas da Receita Federal.

Nestes termos, restou prejudicada a afirmação constante na impugnação (fls. 307) de que:

Todas as situações acima reproduzidas, e relatadas no Relatório do Despacho Decisório nº 226, emitido na data de 06/11/2019, referem-se a situações das quais não mais estavam validas para qualquer tipo de questionamentos, solicitações, intimações para apresentação de informações ou documentos, e principalmente para subsidiar e fundamentar o entendimento de prática de fraude e consequente crime contra a ordem tributária, conforme indevidamente ocorrido, uma vez que tais informações não se encontravam mais validas por quanto das Declarações Retificadoras devidamente apresentadas.

Esclareço que o auditor fiscal, ao analisar o procedimento adotado pela autuada – a alteração reiterada das formas de quitação dos débitos, inserindo informações que não foram confirmadas – revela a conduta de buscar, no mínimo, retardar a exigibilidade dos débitos, pelas sucessivas retificações de DCTF. O auditor fiscal finaliza concluindo que:

6.6 - Ou seja, a DCOMP aqui em causa, constitui o ponto final de uma série de falsidades, mas, também esta (DCOMP), produto de uma **fraude – o crédito nela não existe.**

Ressalto que **a fraude apontada pelo auditor fiscal**, diferente do que alega a autuada, **reside na utilização de crédito sabidamente inexistente para compensação de débitos**, e não nas retificações reiteradas das DCTF.

Logo, não há qualquer desvio de finalidade e de conduta por parte do auditor fiscal, que atuou observando o disposto no artigo 142 do CTN.

4) Pela falta de comprovação da prática de fraude imputada ao contribuinte.

Em apertada síntese, alega que restou demonstrado que o fundamento e base material que subsidiaram a autuação não tiveram origem certa e válida, pois os fatos não mais existiam ou não eram mais válidos. Logo, não há comprovação da prática de fraude por parte da autuada.

Contesta, ainda, o agravamento da multa de ofício, afirmando que apresentou resposta à Intimação nº 85/19 em 10/12/2019, ou seja, antes de ter sido intimado do Despacho Decisório, informando que parcelaria os débitos. Alega, ainda, que não dificultou ou retardou os procedimentos de análise das compensações, bem como da lavratura do auto de infração, sendo que este último teve início e fim no mesmo dia, em 04/03/2020.

A comprovação da fraude, bem como o agravamento da multa de ofício, são questões de mérito, e não de nulidade. Para início da análise desta matéria, trago a legislação que embasou o presente lançamento.

A multa de ofício lançada, em razão da não homologação da Declaração de Compensação, tratada no processo administrativo nº 10950.731052/2019-64, tem como base legal o caput e os §§ 2º e 5º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, e o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, todos com a redação dada pela Lei nº 11.488/ 2007.

O artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 trata da aplicação do percentual de 150%, no caso de comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, in verbis:

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

(...)

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

(...)

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

E, o artigo 44, § 2º da Lei 9.430/96 trata do agravamento da multa isolada no caso de falta de atendimento a prestar esclarecimentos.

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

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

(...)

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

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

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

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

Com base na citada legislação, a multa de ofício aplicado foi de 225% pelos seguintes motivos:

⇒ Qualificação da multa de ofício em 150% diante da constatação de fraude, em razão de inserção de informações falsas na Declaração de Compensação, já que o crédito no valor R\$ 900.938,17 teria origem em saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2018, enquanto que a Escrituração Contábil Fiscal informava que o resultado para este período seria IRPJ a pagar no valor de R\$ 134.550,14.

⇒ Agravamento da multa, pelo não atendimento de intimação no prazo para apresentar documentos e prestar esclarecimentos.

Importa registrar que a autuada não apresentou manifestação de inconformidade em face ao Despacho Decisório nº 226 SNJCCOOP/CREDFAZ/DICRED/SRRF09/RFB, proferido no processo administrativo nº 10950.731052/2019-64. Ou seja, a não homologação das compensações é definitiva.

A defesa alega que não houve a comprovação da fraude, já que estaria relacionada a argumentos, fundamentos e materialização de fatos constantes no processo administrativo que analisou a DCOMP, e dos quais sua maioria não eram mais válidos para quaisquer fins jurídicos.

Não merece guarida as alegações de defesa. Como já dito neste voto, a fraude está relacionada com a inserção de informações falsas na Declaração de

Compensação, mediante a utilização de crédito sabidamente inexistente para compensação de débitos. Como apontado pelo auditor fiscal, a autuada tinha pleno conhecimento que, no 4º trimestre de 2018, tinha apurado IRPJ a pagar, e não saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 900 mil. Na defesa, este fato não foi desconstituído ou contestado. Não há uma linha sequer que tratasse do suposto crédito de saldo negativo. A defesa se concentrou no Termo de Intimação nº 85/19, contestando o questionamento das informações inseridas nas DCTF, afirmando que este procedimento implicaria em desvio de finalidade, e que a realidade fática já estaria na sua maioria alterada em razão de retificadoras apresentadas posteriormente. Todas estas alegações já foram devidamente afastadas. Ademais, não foram trazidos na defesa argumentos hábeis que afastassem a caracterização da fraude, no que concerne a conduta dolosa em inserir informações falsas na DCOMP.

Nestes termos, correta a conclusão do auditor fiscal, cabendo a transcrição dos item 5 e 5.1:

5. Não resta dúvida, portanto, que o contribuinte forjou um crédito, pois não o havia apurado onde devia, na ECF, nem o comprovou, como solicitado, pois não apresentou o Comprovante Anual de Rendimentos relativo ao IRRF que lhe daria origem, nem apresentou ECF retificadora apurando o saldo negativo, ao contrário, pela informação/requerimento que apresentou em 10/12/19 (fl. 218), manifestando sua intenção de parcelar os débitos compensados, faz uma confissão implícita de que o crédito efetivamente não existe. O processo de controle dos débitos (10950.731056/2019-42), diga-se, encontra-se de fato, atualmente, sob controle do parcelamento.

5.1 — Ao assim proceder, a outra conclusão não se pode chegar senão que à de prática de fraude, tal como desde o início já se alertava o contribuinte na Intimação, e no Despacho Decisório (subitem 6.4.2) se repetiu, devendo-se, por esta razão, aplicar a penalidade prevista no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003, a seguir transcrito, de 150%, sobre o total dos débitos indevidamente compensados, percentual este aumentado de metade, na forma da legislação também a seguir transcrita, dado que o contribuinte não atendeu à Intimação, no prazo dado.

Por todo acima exposto, correto o lançamento para cobrança da multa de ofício isolada, em razão da inserção de informações falsas na Declaração de Compensação, por força do § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Quanto ao agravamento da multa em razão da falta de atendimento à intimação no prazo, entendo que assiste razão à autuada.

(...)

Por todo acima exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial à impugnação, para reduzir o percentual da multa de

ofício isolada de 225% para 150%, mantendo a cobrança do crédito tributário no valor de R\$ 1.224.907,56.

Por fim, embora o recurso não tenha tratado do tema que abordarei a seguir, considero relevante consignar uma ressalva, por se tratar de debate recente, inaugurado após a interposição do recurso julgado.

Dito isso, entendo que não se aplica, no caso concreto, a retroatividade benigna associada à Lei nº 14.689/2023, que alterou o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 — dispositivo então responsável pela previsão de duplicação da multa nos **lançamentos que constituem créditos tributários de ofício**, com a comprovação da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Apesar de o percentual final aqui imposto (150%) coincidir com aquele previsto no referido § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, **a duplicação da multa de 75% decorre, aqui, do § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003**, que, por sua vez, faz referência ao percentual aplicado no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Nenhum desses dispositivos foi modificado pela Lei nº 14.689/2023.

Além disso, não vislumbro como aplicar, ao menos neste momento, as razões de decidir adotadas pelo STF no Tema de Repercussão Geral nº 863, em que se limitou a multa punitiva de ofício dos lançamentos de crédito tributário a 100%. Naquela ocasião, foi fixada a seguinte tese:

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.

A leitura do acórdão que fixou essa tese deixa claro que, a todo momento, o debate circulou em torno da constitucionalidade do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme apontam os trechos brevemente colacionados a seguir:

Trata-se de recurso extraordinário interposto por Posto Tropiferco Ltda. e outros contra acórdão mediante o qual o Tribunal Regional Federal da 4ª Região assentou, com base em precedente de seu órgão especial, **a constitucionalidade da multa qualificada de 150% a que se refere o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96**, em sua redação originária.

(...)

Este TRF, por seu órgão especial, rejeitou a arguição de inconstitucionalidade do art. 44, II da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, no incidente de nº 2005.72.06.001070-1. Não há falar em aplicação retroativa de lei mais benigna, pois a Lei 11.488/2007 não reduziu o percentual da multa qualificada de 150%, apenas realocou a sua redação para o parágrafo primeiro do artigo 44 da Lei 9.430/96.

Em suma, como já defendi acima, a multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio deve se limitar ao teto de 150% do débito, percentual utilizado pela Lei nº 9.430/96, na redação anterior à Lei nº 14.689/23.

Muito embora o pano de fundo dos debates – limitação das multas punitivas tributárias, especialmente quando há resultado criminal atrelado – seja semelhante, não há como aplicar o mencionado entendimento do STF ao caso concreto por analogia, sob pena de violar os dizeres da Súmula 2 deste CARF.

Repita-se: o Tema de Repercussão geral tratou da multa qualificada em casos de lançamento do crédito tributário de ofício, quando há fraude, sonegação e conluio, nos termos da antiga redação do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Já a multa ora discutida refere-se à conduta de enviar declaração de compensação falsa (o que até perpassa a constatação de fraude, como se deu no caso concreto), em que a constituição do crédito tributário se dá pelo próprio contribuinte e cuja fundamentação legal é diferente daquela analisada pelo STF. Aqui, a multa está calcada no § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

3 DISPOSITIVO

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha