



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.724817/2019-73
ACÓRDÃO	1001-004.169 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IBERO RODARE INDUSTRIA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTOS RODOVIARIOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016

NULIDADE.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA AGRAVADA. PER/DCOMP APRESENTADA COM FALSIDADE.

Em conformidade com o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, cabe a imposição de multa de ofício isolada agravada em razão de não-homologação de compensação quando se comprova falsidade na Per/DComp apresentada pelo sujeito passivo no percentual de 225% tendo como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado, já que a Recorrente foi notificada a justificar as divergências e permaneceu silente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento. Vencidas as conselheiras Ana Cecília Lustosa da Cruz e Ana Cláudia Borges de Oliveira que davam provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração com a exigência do crédito tributário no valor de R\$445.036,61 a título de multa isolada agravada em razão de não-homologação da compensação pela comprovação da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo tendo como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado no ano-calendário de 2016, e-fls. 02-13:

DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES

INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA

Trata o presente processo da aplicação da multa isolada de 225% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados nas Declarações de Compensação nºs. 33591.19210.120516.1.3.02-0752, 12303.92632.150616.1.3.02-1406, 31984.54721.230716.1.3.02-8080, 29587.38390.030816.1.3.02-0862 e 18294.03918.060916.1.3.02-5045 referente a suposto direito creditório de saldo negativo de Imposto de Renda, Pessoa Jurídica - IRPJ do ano-calendário 2015, exercício 2016, no valor de R\$ 213.994,92 (duzentos e treze mil, novecentos e noventa e quatro reais e noventa e dois centavos).

O crédito pleiteado foi analisado no processo nº 11020.721257/2019-03. Tal análise resultou no não reconhecimento do direito creditório e na não homologação das compensações declaradas na DCOMP, conforme cópia do despacho decisório juntada ao presente processo.

Em função da não homologação das compensações dos débitos, motivada pela inserção de informação falsa no PER/DCOMP, combinado com o não atendimento à intimação, será realizado lançamento de ofício de multa isolada de 225% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, conforme preveem 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.

Ante o exposto, foi efetuado o lançamento da multa isolada em percentual de 225%, aplicada sobre o valor dos débitos declarados nas referidas DCOMPs [...].

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 12/05/2016 e 06/09/2016:

§ 2º do art. 44 da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488/2007

§§ 2º e 5º do art. 18 da Lei 10.833/2003, com redação dada pela Lei 11.488/2007

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Representação Fiscal para Fins Penais

A Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) está formalizada no processo nº 11020.724820/2019-97, e-fls. 199.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 10ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-88.836, de 14.08.2019, e-fls. 172-179:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 12/05/2016, 15/06/2016, 23/07/2016, 03/08/2016, 06/09/2016

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO.

Comprovada a falsidade nas informações prestadas na declaração de compensação e diante do não atendimento de intimação para prestação de esclarecimentos, cabível a exigência de multa isolada no percentual de 225% sobre o valor dos débitos cujas compensações não foram homologadas.

ALEGAÇÕES DE OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. COMPETÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, a menos que o ato tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal. A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da inconstitucionalidade de dispositivos da legislação tributária, prerrogativa reservada apenas ao poder judiciário em nosso ordenamento jurídico.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. COMPETÊNCIA.

O exame de questões relacionadas a representação fiscal para fins penais encontra-se fora dos limites de competência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 10ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado.

Recurso Voluntário

Notificada em 13.09.2019, fls. 183, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 01.10.2019, fls. 185-196, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III. DAS RAZOES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

III.1. DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA

No Direito pátrio, tanto em cunho federal como estadual, sempre houve certa liberalidade legislativa quando da fixação de multas tributárias aos contribuintes que porventura descumprissem com alguma norma vigente ou não atendessem as exigências do fisco.

Contudo, primeiramente, há de ser observada a conceituação e diferenciação feita pelo ministro Roberto Barroso, do Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Agravo Regimental em Agravo de Instrumento 727.872/RS, acerca das espécies de multas tributárias existentes no direito pátrio [...].

Portanto, essencialmente existem no direito tributário as multas moratórias, para o caso de algum atraso no pagamento de um tributo por algum contribuinte, e as multas punitivas, que, como o nome diz, visam punir o contribuinte que venha a desrespeitar alguma norma tributária, caso no qual, em razão da maior gravidade da conduta, há a aplicação de sanções bem mais gravosas.

Nas multas tributárias punitivas, em determinadas ocasiões específicas, é possível que o contribuinte seja penalizado com multas aplicadas em valor equivalente ao dobro ou até o triplo do valor do tributo devido.

Por essa razão, surgiu entre contribuinte e fisco um embate acerca da legalidade da aplicação de multas punitivas que seja superior ao valor do débito principal, ao real valor devido pelo contribuinte, ocasionando o confisco, expressamente vedado na Constituição Federal do Brasil, nos termos do seu artigo 150, inciso IV: [...].

O Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Recurso Extraordinário nº 833.106, reafirmando decisão que anteriormente já havia tomado, entendeu que é inconstitucional a aplicação de qualquer sanção administrativa tributária punitiva, tanto em caráter federal, estadual e municipal, em percentual superior ao real valor do tributo devido pelo contribuinte: [...].

A prática corriqueira dos fiscos em aplicação de multa em valor superior ao montante devido, amparados em legislações federais, estaduais e/ou municipais, de acordo com o caso concreto, caracteriza o confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal Brasileira, nos termos do artigo 150, IV.

Agora, não pode a autoridade aplicar uma multa equivalente a 225% do tributo devido, por ter entendido que a Recorrente agiu com dolo, ao supostamente inserir informação falsa quando do preenchimento da DCOMP.

Ora, fora devidamente demonstrado a aquisição dos créditos, bem como, a ausência de campo específico para a inserção de informações junto ao sistema da Secretaria da Receita Federal, razão pela qual, não há que se falar em inserção de informação falsa pelo Manifestante.

A Recorrente não agiu com dolo ou má-fé no intuito de burlar a norma tributária, na medida em que envidou todos os esforços no sentido de comprovar a origem do crédito, bem como, sua legalidade na utilização. Por tudo isso, requerer-se a extinção da multa punitiva.

III.2. DO NÃO CABIMENTO DA MULTA AGRAVADA.

Como demonstrado, a autoridade fazendária supostamente afirma que a Recorrente incorreu em falsidade de declaração, uma vez que não foi demonstrada a existência do crédito de saldo negativo apurado em determinados trimestres. Em razão disso, o órgão fiscalizador enquadrou a recorrente no artigo 18, §2º, da Lei n. 10.833/2003 [...].

Na mesma esteira, determinou como fundamento da aplicação da multa por infração ao §2º, do artigo 44, da Lei n. 9.430/1996, [...].

Ainda, o Auditor responsável pelo lançamento de ofício estabeleceu agravamento da multa imposta com base no §2º do artigo 74, da Instrução Normativa RFB n. 1.717/2017, no montante agravado em 225%.

Ocorre que a autoridade fazendária, em homenagem ao princípio da verdade material – inerente aos procedimentos administrativos fiscais – poderia ter adotado outras medidas para deslindar a dúvida, como, por exemplo, diligenciado *in loco* junto à empresa impugnante a fim de verificar os reais fatos acerca do crédito declarado para confirmar sua autenticidade.

Todavia, não se entenda pela inconstitucionalidade e a consequente extinção da multa punitiva, conforme apontado acima, devemos destacar a ausência de prejuízo aos cofres públicos e que a Recorrente jamais causou embaraço a fiscalização, argumentos que afastam a aplicação da multa de ofício agravada.

A fiscalização, a bem da verdade, se valeu de dados fornecidos pelo próprio contribuinte ao fisco para definir o montante da base de cálculo e se valeu da própria falta de apresentação de documentos para fundamentar os Autos de Infração.

Não se vislumbra, nessa situação fática, que a conduta da Recorrente tenha gerado obstáculos à apuração do crédito tributário. Muito pelo contrário, foi a falta de apresentação de documentos comprobatórios que acompanhariam a correta DCOMP o motivo que gerou a adoção do método de tributação.

Vale assinalar, nesse contexto, que o CARF vem afastando o agravamento da multa quando a ausência de cumprimento integral aos termos de intimação não gere prejuízos ao trabalho fiscal [...].

Desse mesmo raciocínio e ainda como argumento contrário ao agravamento da penalidade a Súmula CARF nº 96: "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".

Nota-se, portanto, que o r. Acórdão ora recorrido deve ser reformado para afastar a multa agravada, vez que encontra extenso amparo legal na jurisprudência deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

III.3. DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO E DA MULTA DE OFÍCIO ABUSIVA.

A vedação constitucional do confisco tributário nada mais representa senão a coibição, pela *Lex Legum*, de qualquer aspiração estatal que possa levar, na seara da fiscalidade, à injusta apropriação pelo Estado, no todo ou em parte, do patrimônio ou das rendas dos contribuintes, de forma a comprometer-lhes, em razão da insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou, também, a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas. Já decidiu o STF acerca do tema: [...].

Como se pode ver, a multa aplicada fere o princípio constitucional do não confisco, e que deve ser levado em consideração para a redução da multa imposta à pessoa jurídica, infringe também o princípio da razoabilidade.

Nesse sentido, o E. Supremo Tribunal Federal reconheceu a Repercussão Geral da imposição de multa de ofício pelo indeferimento de pedidos de ressarcimento ou compensação perante a Fazenda Nacional [...].

Para o reconhecimento dessa Repercussão Geral, o E. STF analisou recurso extraordinário contra decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que também decidiu pela não aplicação da multa por compensação indevida do parágrafo 17 do art. 74 da Lei n. 9.430/96, nos casos em que não há evidência de que o contribuinte tenha agido de má-fé.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região Fiscal entendeu que essa penalidade conflita com o disposto no artigo 5º, inciso XXXIV, alínea "a" da Constituição Federal, uma vez que tendem a inibir a iniciativa dos contribuintes de buscarem junto ao Fisco a cobrança de valores indevidamente recolhidos, afrontando também o princípio da proporcionalidade. (TRF4 – AMS 5000440-46.2012.4.04.7111).

Essa sucessão de decisões que limitam penalidades tributárias evidencia o repúdio dos Tribunais administrativos e judiciais ao uso abusivo e indiscriminado pelas autoridades fiscais de multas com valores exorbitantes. Busca-se com essas medidas adequar as penalidades às condutas ilícitas, depurando o sistema tributário de multas desproporcionais e confiscatórias.

Conforme já relatado, a Recorrente cometeu erro formal no preenchimento dos DCOMP, resultando em mero descumprimento de obrigação acessória. Não se trata de falsidade de declaração com o intuito de ludibriar a fiscalização para reduzir ou suprimir tributo.

O erro formal em declaração configura apenas infração administrativa pelo descumprimento de obrigação acessória, cuja sanção envolve aplicação de multa pecuniária.

Portanto, caso não alternativamente, requer que seja aplicada a redução da multa a 75% do valor do débito compensado, nos termos do artigo 44, I, da Lei n. 9.430/1996.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV. DOS PEDIDOS.

Ante o exposto, a Recorrente vem, respeitosamente, requerer a essa emérita Câmara Julgadora se digne de declarar insubsistente o Auto de Infração em epígrafe, determinando-se seu cancelamento e arquivamento.

Alternativamente, caso não seja este o entendimento, o r. Acórdão deve ser reformado para afastar a multa agravada ou, ao menos, para reduzir a multa a 75% do valor do débito compensado, nos termos do artigo 44, I, da Lei n. 9.430/1996.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de

março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos violam princípios, tais como razoabilidade, proporcionalidade e equidade.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Entretanto o julgador não está obrigado a responder a todas as alegações suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão sobre o tema. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado sobre uma determinada questão. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos em observância aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. Logo não cabe razão à Recorrente.

Multa de Ofício Isolada

A Recorrente discorda do lançamento de ofício.

A obrigação tributária em sentido amplo inclui o tributo e a penalidade pecuniária. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária pelo simples fato da sua inobservância (art. 113 do Código Tributário Nacional). Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade pecuniária procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação tributária principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional o tributo não é sanção por ato ilícito e assim o tributo e a penalidade pecuniária tributária têm natureza de jurídica de obrigação tributária.

A Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, prevê:

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)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

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; [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023) [...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) [...]

§ 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 pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; [...]

Em conformidade com o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, cabe a imposição de multa de ofício isolada em razão de não-homologação de compensação quando se comprove falsidade na Per/DComp apresentada pelo sujeito passivo no percentual de 225% percentual este previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, tendo como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado, já que a Recorrente foi notificada a justificar as divergências e permaneceu silente.

De acordo com o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a condição de procedibilidade da aplicação da multa de ofício proporcional no percentual de 100% é o lançamento de ofício de apuração de totalidade ou a diferença de tributo pela falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, e que pode ser elevado a 150% nos casos em

que se verifica a reincidência do sujeito passivo. Esta matéria é tratada no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 736090, Tema nº 863, com trânsito em julgado em 05.02.2025 que fixou 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.

Analizando a legislação de regência da matéria, verifica-se que a aplicação da multa de ofício isolada agravada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, tem como pressupostos de fato e direito diversos da aplicação da multa de ofício proporcional determinada no inciso VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Por esta razão não cabe a aplicação do instituto da retroatividade benigna previsto na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional em relação à multa de ofício isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

No presente caso, o lançamento de ofício da multa de ofício isolada está fundamentado no “§ 2º do art. 44 da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488/2007” e no “§§ 2º e 5º do art. 18 da Lei 10.833/2003, com redação dada pela Lei 11.488/2007”.

Diferente é lançamento de ofício da multa de ofício isolada fundamentado § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Tem-se que “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, Supremo Tribunal Federal) e também “Procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996” (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF, Supremo Tribunal Federal). O Recurso Extraordinário nº 833106/GO se refere à legislação estadual. O Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 727872/RS trata da multa de mora. Estes precedentes não se adequam o caso tratado no presente processo.

No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo e fora do prazo legal do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratado nos autos (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cabe mencionar decisões sobre o tema (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acórdão do CARF nº 1202-001.654, de 25.07.2025:

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Aplica-se a multa isolada, correspondente a 150% do valor dos débitos compensados indevidamente, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo e a ocorrência de diversas fraudes com intento sonegatório.

Acórdão do CARF nº 3302-014.863, de 28.11.2024:

MULTA ISOLADA. ART. 18 LEI 10.833/2003. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

O lançamento de ofício da multa isolada de que trata o artigo 18, da Lei nº 10.833/2003 decorre da não-homologação da compensação quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Acórdão do CARF nº 1302-007.112, de 16.05.2024:

MULTA ISOLADA. NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO POR FALSIDADE. CONDUTA REITERADA.

Os requisitos para aplicação da multa no percentual de 150% são os seguintes: a) não homologação das compensações realizadas pelo contribuinte; e b) comprovação de falsidade nas declarações apresentadas. Há elementos suficientes para formar convicção de que o interessado pretendeu se beneficiar da compensação apontando crédito inexistente, o que configura a falsidade da Dcomp.

Consta no Auto de Infração, e-fls. 02-13, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Trata o presente processo da aplicação da multa isolada de 225% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados nas Declarações de Compensação nºs. 33591.19210.120516.1.3.02-0752, 12303.92632.150616.1.3.02-1406, 31984.54721.230716.1.3.02-8080, 29587.38390.030816.1.3.02-0862 e 18294.03918.060916.1.3.02-5045 referente a suposto direito creditório de saldo negativo de Imposto de Renda, Pessoa Jurídica - IRPJ do ano-calendário 2015, exercício 2016, no valor de R\$ 213.994,92 (duzentos e treze mil, novecentos e noventa e quatro reais e noventa e dois centavos).

O crédito pleiteado foi analisado no processo nº 11020.721257/2019-03. Tal análise resultou no não reconhecimento do direito creditório e na não homologação das compensações declaradas na DCOMP, conforme cópia do despacho decisório juntada ao presente processo.

Em função da não homologação das compensações dos débitos, motivada pela inserção de informação falsa no PER/DCOMP, combinado com o não atendimento à intimação, será realizado lançamento de ofício de multa isolada de 225% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, conforme preveem 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. [...].

Está registrado no Despacho Decisório nº 089/DRF/CXL/Seort, proferido em 22.02.2019 no processo principal nº 11020.721257/2019-03, e-fls. 57-68 (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Relatório

1. IBERO RODARE - INDUSTRIA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTOS RODOVIARIOS LTDA. [...] apresentou Declarações de Compensação, cujo crédito refere-se a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2015, exercício 2016, no valor de R\$ 213.994,92 [...].

2. Verifica-se na Dcomp Nº 33591.19210.120516.1.3.02-0752 (Dcomp que tem o demonstrativo do crédito) que o saldo negativo foi composto por uma única parcela correspondente à suposta retenção na fonte [...].

3. As retenções na fonte, código 3426, têm como origem rendimentos oriundos de aplicações financeiras em renda fixa.

4. Até o momento, constam apenas as DCOMPs citadas no item 1 do presente despacho referente a esse crédito. 5. Após ciência do Termo de Intimação que solicita comprovantes do crédito pleiteado, o contribuinte transmitiu Pedidos de Cancelamento. [...]

Fundamentação Da Tempestividade do Pedido

7. Em relação às Dcomps elencadas no item 1. (nºs 33591.19210.120516.1.3.02-0752, 12303.92632.150616.1.3.02-1406, 31984.54721.230716.1.3.02-8080, 29587.38390.030816.1.3.02-0862, 18294.03918.060916.1.3.02-5045) verifica-se que não foram alcançadas pela decadência, estando os pleitos, portanto, tempestivos, nos termos do art. 168, I, do Código Tributário Nacional. [...].

Da possibilidade de cancelamento de PER/DCOMP

8. Em relação aos pedidos de cancelamento elencados no item 5 (33591.19210.120516.1.3.02-0752, 12303.92632.150616.1.3.02-1406, 31984.54721.230716.1.3.02-8080, 29587.38390.030816.1.3.02-0862, 18294.03918.060916.1.3.02-50450) não serão admitidos pois foram transmitidos após ciência do termo de intimação que solicitou documentos comprobatórios do crédito informado para as compensações, nos termos do parágrafo único do art. 113, da IN RFB nº 1.717/2017 [...].

Da compensação

9. A compensação tributária está prevista no art.170 do Código Tributário Nacional, [...]

Da existência de Saldo Negativo no Período

12. O crédito do Saldo Negativo encontra-se disciplinado nos arts. 1º, 2º e 6º da Lei 9.430, de 1996. [...]

14. Para o presente caso, a empresa, diferentemente do informado nas DComp's, nas quais informou forma de tributação pelo Lucro Real anual, optou pelo Lucro Presumido com apuração do IRPJ trimestral e sequer apurou crédito de saldo negativo de IRPJ, e sim, imposto de renda a pagar em todos os trimestres conforme registro P300. [...]

15. Também não consta na ECF, no registro Y570 – Demonstrativo do Imposto de Renda e CSLL Retidos na Fonte, informação referente às retenções informadas nº PER/DCOMP. [...]

Da entrega de Declaração com falsa informação

16. Diante da inconsistência da informação prestada pelo contribuinte, notificamos o mesmo, através do Termo de Intimação DRF/CXL/Seort nº 033, de 22 de janeiro de 2019, a justificar as divergências na composição do Saldo Negativo do período, apresentar informes de rendimento das retenções informadas na DCOMP, bem como comprovar o oferecimento à tributação dos rendimentos correspondentes às retenções sofridas.

17. A empresa foi cientificada do Termo de Intimação por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 30/01/2019, mas em vez de comprovar, por meio de documentos, o direito ao crédito que alega ter, a empresa optou por apresentar Pedidos de Cancelamento Eletrônicos utilizando o sistema PER/DCOMP 6.8.

18. A retenção na fonte informada pela empresa teria sido efetuada pelo Banco do Brasil, CNPJ 00.000.000/0001-91, no valor de R\$ 213.994,92, sob o código 3426 – IRRF -Aplicações Financeiras de Renda Fixa. [...]

19. Mesmo diante da inércia da empresa, foram efetuadas pesquisas no sistema DIRF junto à fonte pagadora e não foi encontrada a suposta retenção informada. [...]

20. Em consulta às informações prestadas pela empresa na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Registro P200, código 11, observamos que a empresa não ofereceu à tributação as receitas financeiras que deram origem às retenções na fonte e não há registro no Balanço Patrimonial, transcrito no Registro P100, de aplicações financeiras que pudessem dar origem as receitas financeiras e, por conseguinte, retenções na fonte.

21. Resta claro que a empresa agiu deliberadamente para burlar a legislação tributária, inserindo informações inverídicas nas fichas de composição do crédito no PER/DCOMP. Ao seu bel prazer relacionou retenção na fonte em verdadeira ação premeditada para postergar o adimplemento de suas obrigações tributárias, confiando na suposta lentidão da máquina pública e em eventual não análise dos dados.

22. Registre-se que a Receita Federal, em esforço contínuo de melhoria na prestação de serviços, desenvolve sistemas eletrônicos e os coloca à disposição da sociedade brasileira para que esta, seguindo os ditames legais, notadamente os tributários, faça uso deles gratuitamente para cumprir suas obrigações tributárias e, nos casos de créditos legítimos, os requerer de forma célere e descomplicada.

23. Pois a empresa valeu-se de um desses sistemas, no caso o PER/DCOMP, para tentar lograr êxito e postergar a extinção de créditos tributários, não respeitando a legislação disposta no art. 170 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), ao prever que somente créditos líquidos e certos podem ser utilizados na compensação de débitos.

24. Os responsáveis pela empresa, pelo preenchimento do PER/DCOMP e por sua transmissão, além de informações do computador e da rede utilizada [...].

25. Ante o exposto, fica integralmente glosada a retenção na fonte que compôs o Saldo Negativo pleiteado e ficam não homologadas as Declarações de Compensação amparadas por este crédito. [...]

26. Em função da inserção de informações falsas no PER/DCOMP, combinado com o não atendimento à intimação, será lançada a multa isolada de 225% conforme preveem 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. [...]

27. E diante de elementos que caracterizam os crimes previstos no art. 299 do Decreto-Lei nº 2.848, de 1940 (Código Penal), e pelo inciso I do art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990, será elaborada Representação Fiscal para Fins Penais a ser encaminhada ao Ministério Público Federal.

Decisão

28. Nos termos do relatório e fundamentação expostos, e considerando que a presente decisão não afasta o direito que tem a Fazenda Pública de realizar verificações posteriores em relação ao exercício em tela e tudo mais que do processo consta, DECIDIMOS, no uso das atribuições do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, previstas no art.6º, I, “b”, da Lei nº 10.593/2002, com redação dada pela Lei nº 11.457/2007:

I – Indeferir os Pedidos de Cancelamento abaixo elencados: [...].

II - NÃO RECONHECER o crédito do Saldo Negativo e NÃO HOMOLOGAR as compensações informadas nas DCOMPs abaixo elencadas: [...].

Consta no Acórdão da 10ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-88.837, de 14.08.2019, proferido no processo principal nº 11020.721257/2019-03, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

DO DIREITO CREDITÓRIO

O crédito declarado na Dcomp se refere a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2015.

Na manifestação de inconformidade, a recorrente alega que se equivocou no preenchimento da Dcomp relativamente à natureza do crédito; sustenta que adquiriu créditos tributários por meio de cessão. Entretanto, não apresentou nenhum documento para comprovar essa alegação. Com a manifestação de inconformidade, foram apresentados apenas procuração e atos societários.

A contribuinte teve duas oportunidades para apresentar documentos comprobatórios do crédito informado na Dcomp (uma antes da emissão de despacho decisório e outra na manifestação de inconformidade), mas nada apresentou.

Ressalte-se que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Pública exige averiguação dos requisitos de liquidez e certeza do crédito, a teor do disposto nº art. 170 do CTN: [...].

É ônus da contribuinte comprovar a certeza e a liquidez do crédito, instruindo sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, consoante estatuem os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, [...].

De acordo com o art. 373 do Código de Processo Civil, constitui ônus do autor do pedido a comprovação do direito alegado:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. [...]

Assim, incumbe à contribuinte demonstrar a existência do crédito que alega possuir perante a Fazenda, bem como apresentar provas de suas alegações.

No presente caso, não foi apresentada nenhuma prova do saldo negativo de IRPJ informado na Dcomp.

Portanto, correta a decisão da autoridade *a quo* que não reconheceu o crédito e não homologou as compensações.

Quanto ao pedido eventual de substituição do direito creditório informado na Dcomp por outro, cabe ressaltar que a manifestação de inconformidade não é o instrumento hábil para retificação de Dcomp. Tal retificação, nas hipóteses em que é admitida, deve ser efetuada mediante apresentação de Dcomp retificadora, antes da ciência do despacho decisório ou da intimação para apresentação de documentos comprobatórios. Além disso, a retificação de Dcomp é admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.

Essa matéria encontra-se disciplinada nos artigos 106 a 116 da Instrução Normativa RFB nº 1717/2017:

Art. 106. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa. (...)

Art. 107. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.

Parágrafo único. A retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento. (...)

Art. 115. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto neste Capítulo, a declaração de compensação, o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso, em relação ao qual o sujeito passivo ainda não tenha sido intimado do despacho decisório proferido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a compensação, a restituição, o ressarcimento ou o reembolso.

Portanto, não há possibilidade legal para substituição do crédito declarado na Dcomp por outro.

DA MULTA ISOLADA

Ressalte-se que este processo administrativo trata apenas da não homologação das compensações, tendo sido a multa isolada formalizada em processo administrativo distinto, de nº 11020.724817/2019-73, julgado nesta mesma sessão de julgamento.

Assim, as alegações relativas à multa isolada não serão apreciadas neste processo, visto não serem a ele pertinentes.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAIS PARA FINS PENALIS

A respeito do pedido de suspensão e arquivamento da representação fiscal para fins penais, cabe ressaltar que a matéria encontra-se fora do âmbito de competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, prevista no art. 277 do Regimento Interno da RFB (Portaria MF nº 430/2017):

Art. 277. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio,

impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:

I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades;

II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência de crédito tributário;

III - relativos à exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a:

a) restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, suspensão e redução de alíquotas de tributos;

b) Pedido de Revisão da Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (Perc);

c) indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Simples Nacional; e d) exclusão do Simples e do Simples Nacional.

Assim, neste julgamento não deve ser analisado o pedido relativo à representação fiscal para fins penais.

DAS CONCLUSÕES

Por todo o exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Assim sendo, o Acórdão da 10ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-88.837, de 14.08.2019, proferido no processo principal nº 11020.721257/2019-03, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Tem-se que o saldo negativo de IRPJ utilizado no Per/Dcomp é integralmente composto pelo IRRF, código 3426, da fonte pagadora identificada pelo CNPJ 00.000.000/0001-91 informado no Per/DComp no valor de R\$213.994,92. A Recorrente foi notificada a justificar as divergências na composição do saldo negativo e apresentar os documentos hábeis e idôneos do IRRF informado no Per/DComp, ocasião em que permaneceu silente.

Restou comprovado nos autos que não houve retenções de tributos conforme informado nos Per/DComp objeto de auditoria fiscal, circunstâncias estas evidenciadas pela análise de DIRF, de informações de fontes pagadoras e da Recorrente e da Escrituração Contábil Fiscal. Por esta razão a não-homologação da compensação decorrente da comprovação da falsidade de Per/DComp apresentada pela Recorrente atrai a aplicação da multa de ofício isolada no percentual de 150% que tem como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado prevista especificamente no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que foi agravada no percentual de 225% pelo não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos. O dolo na conduta restou configurado. Na ação fiscal não foi mencionado o embaraço à ação fiscal.

Cabe mencionar os seguintes precedentes do CARF:

Acórdão nº 1003-004.462, de 29.09.2025:

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO PER/DCOMP. APLICAÇÃO.

Nos casos de não atendimento de intimação para apresentar documentos e prestar esclarecimentos no prazo marcado o percentual da multa isolada passará a ser de 225%, conforme previsão do parágrafo 2º do art. 44 da Lei nº 9430, de 1996, e do § 2º do art. 74 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017.

Acórdão nº 1002-003.717, de 05.12.2024:

MULTA. DIREITO DE PETIÇÃO. EXERCÍCIO DE DIREITO. AFRONTA. INOCORRÊNCIA.

A multa prevista no art. 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007 não tem o intuito de punir o contribuinte pelo exercício do direito de petição, mas sim sancionar a prática ilícita resultante da violação da boa-fé objetiva que deve nortear a relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte.

MULTA AGRAVADA. CABIMENTO.

O reiterado não atendimento, por parte do contribuinte, dos prazos legais para o atendimento à fiscalização, enseja a imposição do agravamento da multa, em estrito cumprimento ao artigo 44 da Lei 9.430/96, aliado ainda ao dever de colaboração do sujeito passivo.

Acórdão nº 3301-014.491, de 31.07.2025:

LEI Nº 14.689/2023 E LIMITAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA. NÃO APLICAÇÃO À MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA POR FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ART. 18, §2º DA LEI Nº 10.833/2003.

Não é aplicável a limitação prevista no artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 14.689/2023, à multa isolada por declaração falsa ao sujeito passivo em compensações não homologadas, prevista no artigo 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003.

MULTA ISOLADA. AGRAVAMENTO DA MULTA

Deixar de atender a intimação fiscal implica na aplicação da metade do valor da multa já aplicado.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. ART. 44, § 2º, LEI Nº 9.430. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. CONTROLE DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO.

No exercício de controle de legalidade do lançamento, inexistindo dúvidas acerca da configuração das situações objetivamente descritas no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, há de ser agravada a multa.

Acórdão nº 1201-006.803, de 13.05.2024:

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. AGRAVAMENTO. INTIMAÇÃO. NÃO ATENDIMENTO.

A falta de atendimento à intimação da fiscalização, no contexto de validação de direito creditório requerido por meio de pedido de compensação, por si só, enseja o agravamento da penalidade de ofício pela aplicação do §5º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 c/c art. 44, §2º da Lei n. 9.430/96.

Consta no Acórdão da 10ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-88.836, de 14.08.2019, e-fls. 172-179, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

DAS COMPENSAÇÕES

As compensações declaradas nas Dcomp de números 33591.19210.120516.1.3.02-0752, 12303.92632.150616.1.3.02-1406, 31984.54721.230716.1.3.02-8080, 29587.38390.030816.1.3.02-0862 e 18294.03918.060916.1.3.02-5045 foram analisadas no processo administrativo nº 11020.721257/2019-03, tendo a autoridade a quo decidido pelo não reconhecimento do crédito, relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2015, e pela não homologação das compensações.

No referido processo, foi apresentada manifestação de inconformidade com o mesmo teor da impugnação apresentada neste processo, sendo ambos os processos julgados nesta mesma sessão de julgamento.

No processo nº 11020.721257/2019-03, relativo às compensações, esta Turma de Julgamento decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, mantendo-se a decisão que não homologou as compensações.

Observe-se que as alegações contidas na impugnação relativas à não homologação das compensações foram analisadas no referido processo, não sendo objeto de apreciação nesta decisão, que trata apenas das alegações relativas à multa.

DA MULTA ISOLADA

A multa ora em análise foi lançada com fundamento no art. 18, caput e §§2º e 5º, da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007: [...].

O art. 44, I e §2º, da Lei nº 9.430/96, acima referido, tem a seguinte redação, dada pela Lei nº 11.488/2007: [...].

De acordo com as consultas aos sistemas informatizados da RFB, constantes do despacho decisório nº 089/DRF/CXL/Seort, há total incompatibilidade entre as informações relativas ao direito creditório prestadas na Dcomp e as constantes da Escrituração Contábil Fiscal- ECF da contribuinte. Na Dcomp, a contribuinte informou forma de tributação pelo lucro real anual e saldo negativo de

R\$213.994,92, enquanto, na ECF (registro P300), declarou tributação pelo lucro presumido com apuração de IRPJ a pagar em todos os trimestres.

O saldo negativo de IRPJ informado na Dcomp decorre de uma única parcela, correspondente a IRRF (código 3426) da fonte pagadora Banco do Brasil, CNPJ 00.000.000/0001-91, no valor de R\$213.994,92.

Verifica-se que essa retenção na fonte não foi informada na ECF (registro Y570) da impugnante. Também não foram oferecidas à tributação as receitas que deram origem às retenções na fonte (ECF registro P200) e não há, no balanço patrimonial (ECF registro P100), registro de aplicações financeiras que pudessem dar origem às receitas financeiras correspondentes ao IRRF informado na Dcomp.

Além disso, em consulta à Dirf apresentada pela fonte pagadora, não foi encontrada referida retenção na fonte.

Intimada pela autoridade a quo a esclarecer as divergências e a apresentar documentos comprobatórios do crédito, a contribuinte apenas transmitiu pedidos de cancelamento das Dcomp, que foram indeferidos pela autoridade a quo. Na impugnação, alega que os créditos utilizados nas compensações foram adquiridos por cessão, não tendo apresentados detalhes da operação nem documentos comprobatórios.

Verifica-se a existência de falsidade nas informações prestadas na Dcomp relativamente ao crédito de saldo negativo de IRPJ. Não se trata de mero erro formal, como alega a impugnante, visto que o crédito informado na Dcomp não guarda nenhuma correlação com as informações prestadas por ela mesma na ECF, além de a suposta retenção na fonte não constar da Dirf da fonte pagadora.

Além disso, a mesma conduta (de utilizar crédito inexistente de saldo negativo de IRPJ para compensação de débitos) foi adotada pela contribuinte em outros períodos, conforme se pode observar nos processos administrativos de números 11020.721261/2019-63, 11020.721266/2019-96, 11020.721267/2019-31 e 11020.721268/2019-85, o que também demonstra que a contribuinte agiu deliberadamente para burlar o Fisco e postergar o adimplemento de suas obrigações tributárias, mediante a inserção, na Dcomp, de informações falsas relativas ao crédito.

Em sua defesa, a contribuinte não apresenta alegações acerca da veracidade das informações prestadas na Dcomp. Quanto à multa, sustenta que sua exigência constitui afronta aos princípios constitucionais do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Em relação a essa alegação, cabe ressaltar que a autoridade julgadora de primeira instância administrativa tem o dever de observar as normas legais e também os atos da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, conforme preceituado no art. 116 da Lei nº 8.112/90, e no art. 7º, V, da Portaria do Ministro da Fazenda nº 341/2011, disciplinadora da constituição das turmas e do funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento: [...].

Portanto, a autoridade administrativa deve aplicar a lei, não sendo de sua competência manifestar-se sobre sua constitucionalidade. O art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 é expresso nesse sentido: [...].

Logo, a exigência da multa isolada não pode ser afastada pelo órgão de julgamento administrativo, visto que ela se encontra prevista em lei válida e vigente no ordenamento jurídico pátrio.

Também não pode ser acolhido o pedido de redução no seu percentual, pois o percentual de 225% (o dobro de 75% acrescido de metade) está expressamente determinado na lei.

Assim, em razão da inserção de informações falsas na Dcomp e do não atendimento a intimação para prestação de esclarecimentos, correta a exigência de multa isolada no percentual de 225% sobre os débitos cujas compensações não foram homologadas, prevista no art. 18, caput e §§2º e 5º, da Lei nº 10.833/2003 e no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/96, todos com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAIS PARA FINS PENALIS

A respeito do pedido de suspensão e arquivamento da representação fiscal para fins penais, cabe ressaltar que a matéria encontra-se fora do âmbito de competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, prevista no art. 277 do Regimento Interno da RFB (Portaria MF nº 430/2017): [...].

Assim, neste julgamento não deve ser analisado o pedido relativo à representação fiscal para fins penais.

DAS CONCLUSÕES

Por todo o exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário lançado.

Assim sendo, o Acórdão da 10ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-88.836, de 14.08.2019, e-fls. 172-179, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Novamente, de acordo com o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, cabe a imposição de multa de ofício isolada agravada em razão de não-homologação de compensação quando se comprove falsidade na Per/DComp apresentada pelo sujeito passivo no percentual de 225%, tendo como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado, já que a Recorrente foi notificada a justificar as divergências e permaneceu silente.

Sobre a redução do percentual da multa de ofício isolada agravada ao limite de 75% dos débitos compensados, tem-se que, conforme o princípio da legalidade, somente a legislação tributária pode autorizar a sua redução, circunstância que não se verifica no presente caso.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do

entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, a totalidade das divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das razões recursais. Logo, não cabe razão à Recorrente.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravio em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023). Somente a “lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho

fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário” (art. 172 do Código Tributário Nacional).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Não obstante o bem fundamentado voto da relatora, peço vênia para divergir no tocante à retroatividade da legislação que trata da multa qualificada.

Depreende-se, a partir do relato fiscal, que houve a aplicação da multa no percentual de 150%, com fundamento no art. 18, § 2º, da Lei 10.833, de 29/12/2003. E, conforme texto legal transcrito anteriormente, a fim de estabelecer o quantum da multa, tal dispositivo menciona a aplicação em dobro do percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Contudo, em reação legislativa à cediça jurisprudência dos Tribunais Superiores acerca das multas confiscatórias, foi editada a Lei 14.689, de 2023, que limitou a 100% a majoração da multa de 75% aplicada no inciso I do art. 44 da Lei 9430/96, nos seguintes termos:

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)

§ 1º O percentual de multa de que trata o **inciso I** do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

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

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...).

Convém esclarecer que, embora o art. 18, § 2º, da Lei 10.833, de 29/12/2003, trate de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove **falsidade** da declaração apresentada pelo sujeito passivo, e o artigo 44 da Lei 9.430/96 trate de multa de ofício e multa de ofício qualificada, nas hipóteses de **sonegação, fraude e conluio**, o fato é que a legislação regente da multa isolada optou por vincular o seu percentual à previsão contida no dispositivo atinente à multa de ofício e isso ocorreu antes da alteração que incluiu o inciso VI ao parágrafo §1º do art. 44, quando então sobreveio a limitação da multa à 100%.

Existe lógica para a remissão feita pela Lei 10.833/2003 à Lei 9.430/96, mormente considerando a proporcionalidade na aplicação do quantum descrito para a situação de falsidade e para as hipóteses de sonegação, fraude e conluio, que era de 150%, de forma equânime, pois inexistia razão para se aplicar o percentual de 150% para falsidade de forma distinta da duplicação para os casos concretos de sonegação, fraude e conluio, que, em determinadas situações fáticas, demandam ações ilícitas mais graves que a mera falsidade.

Ademais, o STF consolidou o entendimento de que a imposição de uma multa punitiva limitada a 100% do valor do tributo não viola o princípio da vedação ao confisco. Assim, os Ministros consideraram que os percentuais fixados pela legislação federal podem ser usados como teto pelos demais entes federativos, que, no exercício de sua autonomia, podem estabelecer percentuais diferentes, desde que mais favoráveis ao contribuinte.

Nesse contexto, o STF afirmou que, em respeito aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade, da segurança jurídica e da vedação ao confisco, os percentuais máximos das multas qualificadas previstos na legislação federal atual, introduzidos pela Lei nº 14.689/2023, foram adotados como parâmetro de repercussão geral. Esse entendimento prevalece até a edição da lei complementar de caráter nacional (art. 146, III, CF/88), que deverá ser observada por todos os entes da Federação.

Nesse sentido, tem-se o tema 863 do STF:

As multas tributárias aplicadas em virtude de sonegação, fraude ou conluio devem se limitar a 100% da dívida tributária, sendo possível que o montante chegue a 150% da dívida em caso de reincidência. Esse é o panorama que deve prevalecer até que seja editada a lei complementar federal pertinente sobre a matéria (art. 146, III, CF/88), apta a regulamentar o tema em todo o País. Tese fixada: 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 9.430/1996, incluído pela Lei nº 14.689/2023, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo. STF. Plenário. RE 736.090/SC, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 03/10/2024 (Repercussão geral – Tema 863) (Info 1153).

Diante desse cenário, a limitação a 100% pela legislação superveniente tem por base a questão do não confisco aplicada em jurisprudência consolidada.

Não há, assim, como interpretar o inciso I do art. 44 da Lei 9430/96 desvinculado da íntegra do dispositivo, o que geraria uma anomalia, principalmente porque o resultado de tal interpretação jurídica é que a multa qualificada a 150% deveria ser reduzida a 100%, diante da lei e da jurisprudência acerca do seu caráter confiscatório, mas a multa isolada agravada pela falsidade se sustentaria no mesmo patamar de 150%.

A interpretação ora aplicada converge com o intuito colaborativo da administração pública de não abarrotar o judiciário de demandas com alta probabilidade de reforma, o que ocasiona ônus também para a própria administração.

DISPOSITIVO

Diante de todo o exposto, voto em dar parcial provimento ao recurso, reduzindo a multa qualificada, para o patamar de 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN, tendo em vista a nova redação dada, pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996.

Assinado Digitalmente

Ana Cecília Lustosa da Cruz