



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721664/2019-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.930 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2024
Recorrente CONSTRUTORA L. G. LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2015, 01/01/2016 a 31/03/2016, 01/04/2016 a 30/06/2016

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE.

A apresentação de declaração de compensação contendo informação sabidamente falsa dá ensejo à aplicação de multa isolada no percentual de 150% sobre o valor do débito que se pretendia quitar, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Lucas Issa Halah (relator) e Alexandre Evaristo Pinto, que lhe davam provimento. O Conselheiro José Eduardo Genero Serra foi designado para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração relativo a Multa Isolada qualificada, derivada de compensação não homologada cuja transmissão se entendeu fraudulenta. A autoridade autuante entendeu que o direito creditório pleiteado seria comprovadamente inexistente, e as declarações de compensação transmitidas com informações comprovadamente falsas.

Intimado a esclarecer o direito creditório em procedimento fiscal, já sem a espontaneidade, o Recorrente informou que as DCOMPs teriam sido transmitidas com informações equivocadas, e requereu seu cancelamento afirmando já ter pleiteado o cancelamento via programa PER/DCOMP.

Cientificado do Auto de Infração, o Recorrente ofertou impugnação na qual abordou questões relacionadas ao direito creditório e à multa isolada qualificada. Nelas defendeu:

- i. A necessidade de suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto perdurar o processo administrativo;
- ii. A suspensão e arquivamento das representações fiscais para fins penais;
- iii. A validade, liquidez e certeza do direito creditório;
- iv. A inexistência de fraude;
- v. Caráter confiscatório e desproporcional da multa de 150% aplicada que deve ser limitada a 20% do valor do débito compensado ou, subsidiariamente, a 75%;
- vi. Presunção de inocência do contribuinte
- vii. Direito de substituir o crédito utilizado por outro autorizado pela legislação vigente.

O Acórdão Recorrido consignou que o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade abrangente tratando de questões que extrapolam o escopo deste processo, por isso, analisou somente os pontos pertinentes ao lançamento de multa isolada sob discussão nestes autos.

Sobre o pedido de suspensão da Representação Fiscal para Fins Penais **esclareceu faltar competência legal à DRJ** para pronunciar-se sobre o tema, conforme o art. 277 e seus parágrafos, do Regimento Interno da RFB, aprovado por meio da Portaria MF nº 430, de 09/10/2017, bem como ao CARF, conforme teor da Súmula CARF nº 28.

Já sobre o cabimento da multa isolada qualificada, asseverou não haver previsão legal para redução da penalidade, entendendo por fim comprovada a falsidade da declaração apresentada, e vislumbrou o dolo, pois, com a transmissão da DCOMP a empresa obteve a extinção dos débitos confessados sob condição de ulterior homologação, postergando o

pagamento de tributos com o potencial de deixar de recolhê-los se tivesse se operado o prazo decadencial.

Sob estes fundamentos manteve o auto de infração.

Cientificado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, agora representada por advogados, no qual descreve os fatos, asseverando ter sido vítima da PLATINUM CONSULTORIA EMPRESARIAL, que oferecia a cessão de créditos para quitação de débitos mediante compensação.

Assevera que chegou a se dirigir à DRF de Florianópolis para obter informações sobre a possibilidade dos serviços a ela oferecidos pela Platinum, obtendo resposta favorável da DRF. Considerando a confirmação da DRF e que a empresa Platinum prestava serviços a diversas outras empresas, contratou-a para operacionalizar a quitação de débitos tributários, conforme **contrato anexo**.

Segundo informa, a própria Platinum respondia às intimações e apresentou Impugnação sem repassar quaisquer informações ao Recorrente.

Tomando ciência do Acórdão da DRJ, surpreendeu-se com o ocorrido e identificou que a Platinum teria agido com excesso de poderes, já que a Recorrente nunca teve a intenção de cometer qualquer fraude.

Sobre a atuação, defende, em síntese:

- 1) Ausência de provas de que a Recorrente tenha agido com dolo ou cometido fraude,
- 2) Responsabilização pessoal dos representantes da Platinum, por força do art. 137 do CTN,
- 3) Houve ampla divulgação da natureza do crédito e do procedimento adotado, o que infirma o dolo,
- 4) Eventual ilegitimidade do direito creditório por si só não autoriza a qualificação da multa,
- 5) O caso envolve uma discussão jurídica sobre a possibilidade da utilização do crédito, que não se confunde com dolo ou fraude,
- 6) Inexistiu sonegação, fraude ou conluio,
- 7) A fundamentação da auditora não descreve nenhum ilícito doloso,
- 8) Além de que, em caso de dúvidas, deve ser aplicado o art. 112 do CTN ao caso.
- 9) Inconstitucionalidade da multa isolada pela mera não homologação de compensação;
- 10) Alega ter havido alteração, pela DRJ, do motivo determinante para o lançamento;
- 11) Pleiteia a juntada de documentos com o Recurso Voluntário, e

12) Defende a inconstitucionalidade da aplicação de multas tributárias em patamar superior a 100%

É a síntese do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1. Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do Regimento Interno do CARF. O Recurso Voluntário também é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

O contribuinte traz aos autos alegações de inconstitucionalidade da multa isolada qualificada em patamar superior a 100%.

Ocorre que afastar a aplicabilidade lei com base em princípios constitucionais implicaria, no caso em questão, o reconhecimento de inconstitucionalidade da lei tributária, encontrando óbice na Súmula CARF nº 2, já que a análise de inconstitucionalidade por violação a princípios constitucionais extrapola a competência deste Conselho. Trata-se de súmula que entendo obstar o conhecimento desta parcela dos recursos, mas em função do princípio da colegialidade, considerando o entendimento da maioria dos membros deste colegiado, conheço dos recursos.

A este respeito, cabe apenas frisar que a multa de 150% aplicada ao caso em questão não foi declarada inconstitucional pelo STF no tema de repercussão geral nº 736 e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905. Na ocasião, a suprema Corte deliberou apenas sobre a inconstitucionalidade da multa isolada de 50% hoje prevista no parágrafo 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, distinta da aplicada ao contribuinte.

Assim, desde já nego provimento ao pleito.

2. – Direito

2.1. Compensação não declarada vs multa por compensação declarada fraudulenta.

Analisando o Despacho Decisório que trata do processo de crédito, acostado aos autos verificamos que a DRF de origem constatou que o direito creditório vindicado pelo contribuinte pertencia a terceiro e não era administrado pela Receita Federal.

Trata-se de hipótese que, nos termos do parágrafo 12, alíneas “a” e “e” do art. 74 da Lei nº 9.430/96 enseja a consideração da compensação como não declarada. O próprio

Despacho Decisório, muito embora tenha analisado a compensação como se declarada fosse, não a homologando, reconhece a aplicação parágrafo 12 ao caso concreto.

Disso deve resultar a impossibilidade de subsistência material do presente lançamento, por indicação de dispositivo legal inaplicável às compensações não declaradas.

A transmissão de compensação considerada não declarada enseja o lançamento das multas previstas no art. 18, §4º da Lei nº 10.833/2003, mas o auto de infração adotou como fundamento legal o §2º do art. 18 da mesma lei, conforme verificamos da imagem a seguir colacionada:

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 26/05/2017 e 03/01/2019:

Art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07

Muito embora tratem-se de penalidades que, no caso concreto, assumiram alíquota igual em virtude da imputação de fraude, decorrem de situações jurídicas distintas, cujas peculiaridades alteram inclusive a multa base, que no caso da compensação declarada é de 50% (art. 74, parágrafo 17 da Lei nº 9.430/96) e no caso da compensação não declarada é de 75%. Vejamos:

“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](#))

(...)

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)”

A equivocada capitulação legal da penalidade, no caso em questão, vem na esteira do que se passou no Despacho Decisório, e enseja, no caso presente, a improcedência da autuação, já que a norma eleita para qualificar os fatos é inaplicável ao caso concreto por tratar-se aqui de compensação que se amolda à hipótese de não declaração. Não se trata de mero erro

na indicação do dispositivo legal, mas sim de equivocada qualificação jurídica dos fatos que levaram à indicação de dispositivo legal inaplicável ao caso concreto, o que resulta na improcedência do Auto de Infração por inadequação da moldura legal eleita pela autuação, aos fatos sob análise.

Pelo exposto, nos termos do art. 59, parágrafo 3º do Decreto nº 70.235/72, supero a nulidade em questão para, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

2.2. O dolo e os artigos 112 e 137 do CTN

Caso superado o tópico anterior, entendo pertinente analisar a argumentação de que não haveria dolo do Contribuinte, mas somente de sua mandatária contratada que agiu contrariamente aos interesses do mandante, em benefício próprio.

Não se questiona, no caso concreto, que houve fraude, mas o determinante para viabilizar a aplicação da multa isolada qualificada ao sujeito passivo eleito no Auto de Infração é a comprovação cabal de que o contribuinte também estava imbuído do dolo específico necessário à qualificação da penalidade, agindo em conluio com a Platinum.

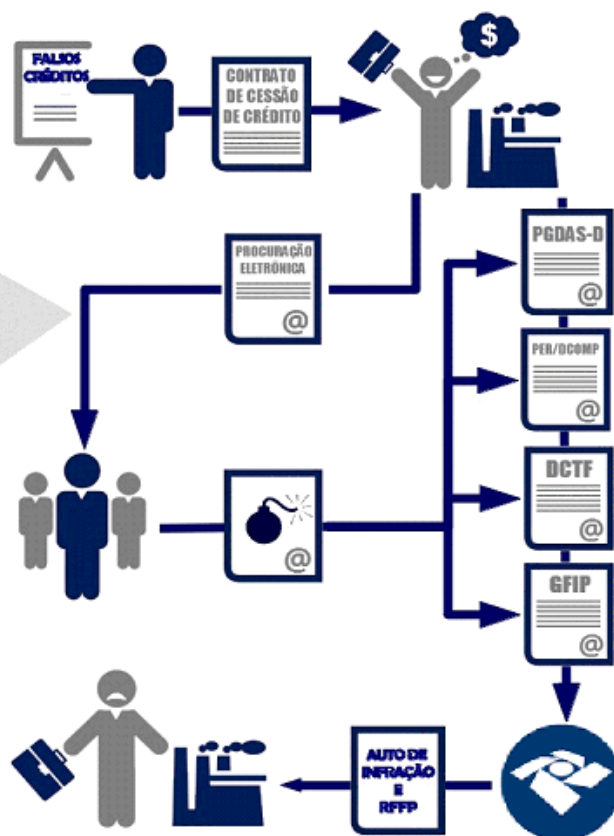
Da leitura dos autos, verificamos que a autoridade fiscal infere o intento doloso a partir do contexto pelo qual, em tese, o Contribuinte seria beneficiado caso as DCOMPs transmitidas tivessem sido homologadas tacitamente. Penso serem elementos frágeis para a comprovação do dolo específico. O próprio benefício supostamente auferido pelo contribuinte seria extremamente marginal e accidental.

Consultando página da Receita Federal do Brasil sobre a operação “Saldo Negativo”, que resultou em diversas medidas criminais contra a empresa de “consultoria” contratada pela Contribuinte, verificamos que a própria RFB classifica como agentes da fraude não o contribuinte, mas as empresas que a eles ofereciam os serviços de cessão de crédito e compensação. Nestes casos, verifica-se que os contribuintes, como regra, vítimas. A seguinte imagem ilustra o esquema deflagrado em 05/11/2019 com a operação Saldo Negativo¹:

¹ Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2019/novembro/receita-deflagra-operacao-saldo-negativo>

ENTENDA A FRAUDE

- 1 CAPTAÇÃO DE CLIENTES**
Utilizando-se de representantes comerciais hábeis em oratória, empresas de consultoria vendem falsos créditos a empresários para quitação de impostos/tributos.
- 2 CONTRATO/CESSÃO DE CRÉDITO**
Para dar credibilidade ao negócio, essas empresas de consultoria assinam um contrato de cessão de crédito e cobram cerca de 70% do valor dos impostos devidos à Receita.
- 3 PROCURAÇÃO ELETRÔNICA**
A empresa de consultoria solicita o fornecimento de procuração eletrônica ou código de acesso para atuar em nome do contribuinte.
- 4 FRAUDE**
Munido da procuração eletrônica, o grupo refaz as declarações das empresas inserindo dados falsos ou simplesmente zerando os débitos. Outra forma de fraude é a transmissão de declaração de compensação com saldo negativo de IRPJ e/ou CSLL inexistente.
- 5 FISCALIZAÇÃO**
As declarações são auditadas pela Receita Federal e, no caso de informações falsas em compensações, os débitos são reativados e as empresas ainda estão sujeitas a auto de infração com multas de até 225% sobre o valor compensado.
- 6 REPRESENTAÇÃO PENAL**
Constatado indícios de fraude, os contribuintes – consultores e clientes – estão sujeitos a representação fiscal para fins penais em razão de crime contra a ordem tributária, cabendo às empresas lesadas de boa-fé, buscar a reparação do dano na esfera judicial contra os fraudadores.



Os serviços contratados, tais como descritos nos contratos firmados com a Platinum, têm objeto abstratamente possível e lícito, e os contratos, firmados antes da deflagração da operação Saldo Negativo (deflagrada em 05/11/2019²), estavam instruídos com vasto arcabouço documental capaz de convencer os mais céticos sobre a higidez do procedimento.

O deságio padrão praticado conforme a página da Receita Federal (30%) e aquele verificado no contrato acostado aos presentes autos (45%) encontra-se dentro de padrões razoáveis de mercado, sendo pouco verossímil que o contribuinte pagaria 55% do valor de um direito creditório que soubesse ser inexistente.

Verificamos ainda, nos Contratos acostados aos autos, que o pagamento de parcela dos serviços contratados ocorreu mediante a dação de imóveis imediatamente após a *transmissão da compensação*, algo também bastante inusual a quem que se encontre em conluio com a “consultoria” contratada.

Diante desse contexto em que a própria administração tributária indica como autores da fraude objeto da operação Saldo Negativo as empresas de consultoria como a Platinum, e não os contribuintes, vítimas que não pretendiam fraudar o Fisco, mas quitar suas

² Vide: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2019/novembro/receita-deflagra-operacao-saldo-negativo>

obrigações de maneira lícita adquirindo direitos creditórios com deságio compatível com os padrões de mercado, penso que o ônus probatório a ser desempenhado pela fiscalização é elevado, e não foi adequadamente adimplido no caso em questão.

O Relatório Fiscal, ao tratar do dolo específico, fez mera remissão às razões indicadas no Despacho Decisório pelas quais concluiu-se que as DCOMPs teriam sido transmitidas com informações sabidamente falsas. Vejamos o seguinte excerto do Relatório Fiscal:

Entretanto, conforme bem demonstram os **Despachos Decisórios nº 039, 040, 041 e 042/2019 – SNJCCOOP/CREDFAZ/DICRED/SRRF09/RFB**, proferidos, respectivamente nos autos nºs **11516.723128/2018-99, 11516.723129/2018-33, 11516.723130/2018-68 e 11516.720677/2019-92**, que tratam de não reconhecer os direitos creditórios pleiteados, bem como de não homologar as compensações, pois os alegados créditos jamais existiram. Em realidade, foram fruto da deliberada inserção pelo sujeito passivo de falsas informações em DCOMP.

A leitura dos referidos Despachos Decisórios, portanto, é de fundamental importância à compreensão dos fatos, estando neles apontados não apenas os fundamentos que resultaram na não-homologação das DCOMP, mas sobretudo os elementos caracterizadores da falsidade nas declarações apresentadas.

Mas o Despacho Decisório, embora bastante profundo em demonstrar que as informações lançadas na DCOMP eram falsas, não se aprofundou na demonstração do dolo específico do contribuinte, centrando esforços em alegar que o contribuinte poderia ser beneficiado se as compensações fossem homologadas tacitamente sem demonstrar que foi esta sua intenção. Vejamos:

26. Diante dos fatos elencados, verifica-se que a conduta da interessada ao utilizar crédito sabidamente inexistente para extinguir débitos tributários, inserindo informações inverídicas nas fichas de composição do crédito na DCOMP. 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.

27. O que se observa desta análise, é que ao não comprovar a existência do crédito de saldo negativo de IRPJ utilizado nas compensações de débitos, embora tenha sido dada a oportunidade através de intimação fiscal, o contribuinte quis passar a falsa impressão da existência do crédito passível de compensação de débitos tributários, com o intuito exclusivo de retardar a cobrança do tributo pelo prazo de 5 (cinco) anos para alcançar a homologação tácita, objetivando a extinção de seus débitos sob condição resolutória de ulterior homologação, caracterizando-se como fraude, dolo e simulação, estando incursa no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a seguir reproduzido:

Entendo que no caso em questão nem mesmo é necessário lançar mão do art. 112, pois é extremamente frágil a tentativa de demonstrar que o contribuinte teria agido com dolo.

Assim, caso se entenda juridicamente possível a qualificação penalidade com fundamento no art. 18, parágrafo 2º da lei nº10.833/2003, considerando-se a compensação como

declarada, a qualificação da penalidade deve ser afastada por ausência de demonstração de dolo específico do contribuinte, resultando no cancelamento da autuação.

Mas não é só, sendo a conduta apenas decorrente de dolo específico de terceiro, mandatário, que agiu contrariamente aos interesses do contribuinte para benefício exclusivo seu em prejuízo tanto do Fisco quanto do Contribuinte, o art. 137, III, “b” do CTN elege como único responsável possível pelas penalidades o mandatário que age contra os interesses do mandante, razão que também leva à improcedência do presente lançamento realizado contra o contribuinte.

3. – Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah

Voto Vencedor

Conselheiro José Eduardo Genero Serra, redator designado:

Não obstante o judicioso voto do Relator, dele ousei discordar, tão somente quanto à questão da improcedência da multa isolada de 150% por compensação efetuada com declaração falsa. A divergência que inaugurei restou posição vencedora, desafiando seu registro pelo presente voto.

Na espécie, como bem anotou o Relator, *“Trata-se de Auto de Infração complementar relativo a Multa Isolada, qualificada, derivada de compensações não homologadas cuja transmissão foi considerada fraudulenta. A autoridade autuante entendeu que o direito creditório seria inexistente e as declarações de compensação transmitidas com informações falsas, conforme melhor descrito no Despacho Decisório emitido no processo de crédito que analisou as DCOMPs transmitidas.”*.

A partir de tal quadro, observou o bem articulado voto vencido que *“Não se questiona, no caso concreto, que houve fraude, mas o determinante para viabilizar a aplicação da multa isolada qualificada ao sujeito passivo eleito no Auto de Infração é a comprovação cabal de que o contribuinte também estava imbuído do dolo específico necessário à qualificação da penalidade, agindo em conluio com a Platinum.”*.

Por fim, concluiu o Relator que *“Diante desse contexto em que a própria administração tributária indica como autores da fraude objeto da operação Saldo Negativo as empresas de consultoria como a Platinum, e não os contribuintes, vítimas que não pretendiam fraudar o Fisco, mas quitar suas obrigações de maneira lícita adquirindo direitos creditórios com deságio compatível com os padrões de mercado, penso que o ônus probatório a ser desempenhado pela fiscalização é elevado, e não foi adequadamente adimplido no caso em questão.”*.

E que *“Assim, caso se entenda juridicamente possível a qualificação penalidade com fundamento no art. 18, parágrafo 2º da lei nº10.833/2003, considerando-se a compensação como declarada, a qualificação da penalidade deve ser afastada por ausência de demonstração de dolo específico do contribuinte, resultando no cancelamento da autuação”*.

Com a máxima vênia, discordo do Relator quanto à existência de qualquer exigência de dolo específico, pela lei, para a imposição da penalidade hostilizada.

O presente lançamento tributário foi realizado com fundamento legal no artigo 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003, *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.

[...]

§ 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.

Verifico que os fatos apontados pela fiscalização se subsomem à apontada hipótese normativa, de forma que o fundamento legal da penalidade não requer dolo específico do sujeito passivo, mas tão somente que a compensação tenha sido operada por declaração falsa entregue em seu nome.

Tampouco cabe afirmar que a exigência da multa isolada hostilizada tem natureza confiscatória, mormente porque cumulada com a exigência dos débitos não compensados, sobre os quais também incide multa e juros.

Ora, deixar de aplicar a multa em tela por considera-la confiscatória seria deixar de aplicar o referido dispositivo legal em razão de alegada inconstitucionalidade, o que é defeso às turmas julgadoras do CARF, as quais devem obediência à Súmula CARF nº 2.

Da mesma forma e com o mesmo fundamento deve ser repreendida a tese segundo a qual a imposição de multa pela não homologação de DCOMP falsa é um óbice ao seu direito de petição sobre indébitos.

Nesse ponto, cabe destacar que a multa imposta não é devida à mera não homologação da DCOMP, mas sim em razão de o contribuinte ter apresentado DCOMP com

informação sabidamente falsa. Portanto, o que a lei inibe aqui é o falso, ainda que inserido em pedido de compensação de indébito. Assim, o caso em tela não é alcançado pela jurisprudência que afasta a multa isolada de 50% aplicada aos casos de compensação não homologada.

Ademais, entendo que, no processo que tratou da não homologação da compensação, bem assim nos presentes autos, a fiscalização evidenciou de forma incontestável a falsidade das informações contidas nas apontadas DCOMP. É indubitoso que foi informado direito creditório supostamente oriundo de saldo negativo, mas que era sabidamente inexistente. Tanto assim que a própria recorrente assim informou quando foi intimada a comprová-lo, aduzindo ter, em verdade, crédito de terceiros.

Por todo exposto, em nada merece reproche o lançamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra