



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13369.722101/2020-60</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-001.521 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CONSTRUTORA L. G. LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2019

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de preceitos legais que embasaram o ato de aplicação de penalidade. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário (Súmula CARF nº 02).

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO. APLICAÇÃO.

Comprovada a falsidade da declaração de compensação, será aplicada multa isolada de 150% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto da compensação não homologada.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em primeira votação, rejeitar a preliminar de nulidade da autuação suscitada de ofício pelo relator. Vencido o Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa. Designado o Conselheiro Maurício Novaes Ferreira para redigir o voto vencedor. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário da pessoa jurídica autuada. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário do coobrigado para excluí-lo do polo passivo da relação jurídico tributária. Vencido o Conselheiro Maurício Novaes Ferreira que votou por manter essa responsabilidade.

*Assinado Digitalmente*

**Fellipe Honório Rodrigues da Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Maurício Novaes Ferreira** – Redator Designado

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Leonardo de Andrade Couto (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Roney Sandro Freire Correa.

## RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos, reproduz-se inicialmente o relatório elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“5ª TURMA DA DRJ03”), o qual será complementado a seguir:

Trata-se de impugnação apresentada contra Auto de Infração que formalizara a multa isolada por COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE, no montante de R\$ 112.700,80, relativo à compensação declarada em 1º de outubro de 2019.

Conforme consta do Relatório Fiscal – RF, a autoridade fiscal autuante consignou que pelo Despacho Decisório nº 265/2020, proferido no PA nº 13369.720505/2020-19, analisou-se a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 29474.06425.011019.1.3.02-1032, tendo decidido por não homologar a compensação. Cientificado da decisão em 19.06.2000, o contribuinte não apresentou manifestação de inconformidade, parcelando, ainda, os débitos que haviam sido objeto da compensação não homologada (cf. despacho naqueles autos).

De acordo com a DCOMP, os débitos, no valor total de R\$ 75.133,87, foram compensados com crédito relativo a suposto saldo negativo de IRPJ que teria apurado, pelo lucro presumido, no 1º trimestre de 2018, no valor de R\$ 2.000.000,00, relativo a IRRF 3249 (IR sobre Ouro Ativo Financeiro), que teria sido retido pela fonte pagadora de CNPJ 17.161.837/0001-15 (Companhia de

Habitação do Estado de Minas Gerais — COHAB MINAS), não comprovado em DIRF.

No entanto, o crédito não foi comprovado na ECF transmitida em 28.03.2019, pois que declarara ter apurado IRPJ a pagar R\$ 64.065,19, conforme Registro P300. Da mesma forma, declarou IRPJ a pagar na DCTF transmitida em 07.05.2018, mas no valor de R\$ 41.015,19.

A quitação do imposto na DCTF se deu mediante compensação com crédito pleiteado no PA nº 10768.002042/2010-47. Esse processo está em nome da empresa CDM - Consultoria e Desenvolvimento de Minas Ltda, CNPJ nº 25.587.569/0001-26, que foi indeferido por se tratar de supostos créditos relativos a tributos ou contribuições não administrados pela RFB. A empresa tomou ciência do indeferimento em 10.05.2010 e não apresentou recurso hierárquico, tendo o processo sido arquivado em 20.07.2010.

Diante desse contexto, o requerente foi intimado a apresentar os documentos comprobatórios do referido crédito, tendo informado que foi procurado pela empresa Platinum Consultoria Empresarial Eireli, CNPJ nº 21.320.716/0001-46, que lhe ofereceu créditos para compensação de tributos federais. Acreditando na sua boa fé, firmou contrato para prestação de serviços de assessoria e consultoria tributária, outorgando procuração à empresa e ao seu contador, Sr.

Antônio Arão Melo Rodrigues, que providenciariam todos os procedimentos necessários para a efetivação das compensações. Relatou que, tempos depois, descobrira ser vítima de um golpe aplicado por organização criminosa, que foi desarticulada na operação Saldo Negativo realizada pelo Ministério Público Federal de Santa Catarina e pela Polícia Federal, no final do ano de 2019. Por fim, solicitou o cancelamento do PER/DCOMP nº 29474.06425.011019.1.3.02-1032, tendo em vista que a retenção informada é inexistente.

A autoridade fiscal concluiu que, ao assim proceder, houve fraude e aplicou a penalidade prevista no art. 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003, de 150%, sobre o total dos débitos indevidamente compensados.

É que, ao assim proceder, utilizando um crédito que sabia não existir, e considerando o que dispõe o § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002, ou seja, que a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, o contribuinte visou ao benefício (ao proveito) de ver seu débito, a princípio, quitado, enquanto a RFB não agisse, não homologando a compensação. Ademais, considerando-se o que dispõe o § 5º do mesmo dispositivo legal, o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contados da data da entrega da declaração de compensação, julgou que maior proveito visava, caso a análise não tivesse sido feita a tempo e ocorresse a homologação tácita.

Ademais, quanto aos débitos indevidamente compensados, eles foram objeto de confissão em DCTF, com a informação de que teriam sido quitados por compensação com crédito pleiteado em processo de terceiro e sequer reconhecido. Assim, apontou mais essa informação falsa.

Registrou, por último, que este não é o único procedimento desta natureza — compensação fraudulenta, a exemplos dos PAs nº 11516.723128/2018-99 (ciência em 27/088/2019), nº 11516.723129/2018-33 (ciência em 01/08/2019), nº 11516.723130/2018-68 (ciência em 01/08/2019) e nº 11516.720677/2019-92 (ciência em 05/09/2019); e autos de infração nº 11516.721664/2019-31 (ciência em 05/09/2019) e nº 13369.721230/2019-05 (ciência em 04/09/2019).

Por fim, constituiu o crédito tributário relativo à já mencionada multa isolada por COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE.

Ao sócio-administrador do autuado, Renan Waltrick Rodrigues, CPF nº 051.905.449-07 foi atribuída a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário, tendo em vista ter atuado com infração de lei, nos termos do inciso II do caput do art. 135 do CTN. Conforme RF, o imputado outorgara procurações eletrônicas a diferentes pessoas e empresas para que estas em seu nome praticassem atos perante a RFB, com o propósito de operacionalizar os procedimentos compensatórios tratados neste relatório, especificamente por meio da inserção de falsas informações em declarações prestadas ao Fisco.

Cientificado eletronicamente da pretensão fiscal em 19.06.2020, o autuado apresentou impugnação em 09.07.2020, resumindo as razões da defesa aos seguintes pontos:

1. Trata-se de impugnação fiscal apresentada contra lançamento de multa isolada qualificada de 150%, aplicada em razão do envio de declaração de compensação não homologada mediante suposta falsidade/fraude.
2. Em síntese, a contribuinte foi abordada por empresa de consultoria que pleiteou em seu nome a compensação de créditos de terceiros referentes à títulos públicos, sendo que ao analisar os pedidos de compensação a autoridade administrativa entendeu que, por se tratar de créditos indevidos, seria cabível a aplicação da penalidade isolada qualificada.
3. Todavia, a aplicação da multa isolada qualificada é manifestamente indevida, na medida em que a responsabilidade é pessoal e exclusiva da empresa de consultoria, verdadeira beneficiada pelas compensações realizadas, que atuou em nome da contribuinte no procedimento de envio do PER/DCOMP de crédito incompensável (art. 137, III, “b”, do CTN).

Como adiantado na narração dos fatos, a contribuinte foi abordada em meados de 2017 por representantes da Platinum Consultoria Empresarial EIRELI, que se apresentaram como titulares de legítimos créditos passíveis de compensação com tributos federais, destacando que já haviam cedido créditos

para diversas empresas, tendo, inclusive, aval da própria Receita Federal e da Secretaria do Tesouro Nacional para tanto.

Diante das informações repassadas pela Platinum, a contribuinte se dirigiu até a Delegacia da Receita Federal de Florianópolis e questionou aos atendentes do Centro de Atendimento ao Contribuinte a possibilidade da realização das compensações ofertadas.

Como obteve resposta favorável dos próprios representantes do fisco, a contribuinte se sentiu confortável em dar prosseguimento à proposta apresentada pela empresa de consultoria.

Dessa maneira, seguiu as orientações daquela consultoria e outorgou procuração para acesso ao portal e-CAC à Platinum Consultoria Empresarial EIRELI e ao seu contador, Sr. Antônio Arão de Melo Rodrigues, como se pode perceber do histórico de procurações anexo (doc. 03): (...)

Assim, a Platinum encaminhava à RFB as declarações de compensação em nome da contribuinte, por meio do certificado digital de seu contador, o Sr. Antônio Arão de Melo Rodrigues, como se pode perceber das DCOMP juntada ao Processo Administrativo nº 13369.720505/2020-19 (fl. 4 daquele processo) (...)

A qualidade de contador da Platinum e responsável pelo envio de diversos PER/DCOMP's em nome das vítimas é confirmada por meio das páginas da decisão judicial que determinou a prisão preventiva do Sr. Antonio Arão anexas (doc. 05). Da mesma maneira, se infere o envolvimento da Sra. Cleine Fátima de Pina, responsável pelo envio de DCOMP's em outros processos administrativos, com a organização criminosa, da decisão que determinou sua prisão anexa (doc. 06). (...)

Acontece que, nada obstante a inexistência de qualquer tipo de atitude fraudulenta por parte da contribuinte, o fato é que os créditos que lhes foram cedidos não são passíveis de compensação com tributos federais.

Por isso, tempos depois da celebração dos contratos e da realização das compensações, a contribuinte descobriu que, ao contratar os serviços da empresa Platinum, com o objetivo de quitação de débitos tributários, foi mais uma entre as milhares de empresas que adquiriram o crédito oferecido e que foram vítimas de um golpe praticado por uma organização criminosa interestadual. (...)

Nesse contexto, a contribuinte foi mais uma vítima da aquisição de créditos públicos perante a União cedidos pela Platinum Consultoria Empresarial EIRELI, sob o argumento de que seriam compensáveis com tributos federais, motivo pelo qual a responsabilidade pelas infrações deve ser atribuída exclusivamente aos mandatários que agiram com excesso de poderes. (...)

A alegação da auditora, à fl. 36 do despacho decisório, de que a contribuinte após ter o conhecimento da operação “Saldo Negativo” não se preocupou em revogar imediatamente as procurações outorgadas, sendo que prova disso seria a data de transmissão da DCOMP em 01/10/2019, é totalmente descabida e até mesmo contraditória. Ora, a própria auditora consigna que a operação foi deflagrada em 05/11/2019, como consta, em negrito, na fl. 35.

Basta atentar-se para as datas de transmissão da DCOMP e da deflagração da operação para concluir que a contribuinte não tinha ciência da conduta da empresa Platinum.

Além disso, cumpre destacar que, logo após a notícia da deflagração da operação, a contribuinte revogou as procurações e tem tomado as providências legais para o cancelamento das multas aplicadas, como faz através desta impugnação fiscal.

4. Além disso, não há provas ou indícios de que a contribuinte tenha agido com dolo específico no sentido de ludibriar o fisco, que justificasse a qualificação da multa.

Aliás, como reconhecido pela própria agente autuante em outros processos administrativos, a contribuinte, por meio da empresa de consultoria, sempre deixou às claras o procedimento e a origem do crédito pleiteado.

A qualificação da penalidade, contudo, deve ser revista, uma vez que (1) não há provas de que a contribuinte tenha agido com dolo ou cometido fraude, (2) houve ampla divulgação da natureza do crédito e do procedimento adotado, (3) eventual ilegitimidade do crédito por si só não autoriza a qualificação da multa, (4) o caso envolve uma discussão jurídica sobre a possibilidade da utilização do crédito, que não se confunde com dolo ou fraude, (5) inexistiu sonegação, fraude ou conluio, (6) a fundamentação da auditora não descreve nenhum ilícito doloso, além de que, em caso de dúvidas, (7) deve ser aplicado o art. 112 do CTN ao caso.

#### 4.1 AUSÊNCIA DE PROVAS DE DOLO OU FRAUDE

Conforme dispõe o art. 136 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente e da produção de efeitos do ato infracional. Contudo, sempre que a legislação tributária levar em consideração o elemento volitivo do contribuinte ou responsável, o dolo deve estar devidamente evidenciado para que a autoridade administrativa possa aplicar a sanção. (...)

Ressalta-se que a fiscalização fundamenta o indeferimento do crédito declarado com base exclusivamente em uma discussão jurídica sobre a sua viabilidade do ponto de vista legal, mas ao final argumenta que constatou deliberada falsidade nas declarações da contribuinte, presumindo que estaria agindo dessa forma para postergar seus compromissos fiscais na busca da homologação tácita pelo decurso do prazo de cinco anos. (...)

Dessa forma, como não constam dos autos elementos que evidenciem a existência de dolo específico por parte da contribuinte, visto que tanto o relatório fiscal como o despacho decisório de lavra da agente autuante apenas apontaram para a discussão do mérito do crédito pleiteado, forçoso concluir pela necessidade da desqualificação da multa isolada, a fim de que seja reduzida para o percentual de 50%, nos moldes do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

#### 4.2. AMPLA DIVULGAÇÃO DA NATUREZA DO CRÉDITO

Não bastasse a ausência de provas que comprovassem a existência de ação dolosa por parte da contribuinte, sua postura no decorrer de todos os procedimentos de fiscalização denota a manifesta inexistência de má-fé de sua parte, na medida em que sempre deixou claro à RFB a origem do crédito.

A exemplo disso, no Processo Administrativo nº 13369.721230/2019-05, a própria fiscal destaca que logo que a contribuinte fora intimada para prestar esclarecimentos, apresentou petição informando a origem do crédito pleiteado, bem como o procedimento adotado. Nesse mesmo sentido, a decisão da DRJ naquele processo também reconhece que “A própria interessada informa que os títulos são de terceiros”.

(...)

Assim, mesmo que se discuta a possibilidade jurídica a respeito da compensação dos créditos pleiteados e se conclua pela sua ilegitimidade, como já destacado, não se pode confundir o mérito da compensação com a existência de má-fé e dolo específico por parte da contribuinte.

Ademais, o conceito de fraude pressupõe a intenção dolosa por parte do agente em esconder a verdade dos fatos de quem lhe interessa. Do dicionário do Professor Francisco da Silva Bueno se constata que a definição do verbo fraudar implica em “cometer fraude contra; burlar; enganar; espoliar com fraude; roubar por contrabando; falsificar; adulterar; sonegar; lesar”. (...)

Assim sendo, como se falar em tentativa de ludibriar/fraudar o fisco se a todo momento a contribuinte informava a origem do crédito, bem como o procedimento que estava sendo realizado? Como a contribuinte estaria tentando enganar o fisco de forma dolosa se lhe informou exatamente o que era o objeto da compensação?

Em outras palavras, é incompatível com a existência de dolo específico com intuito de fraude, que pressupõe a tentativa de enganar/ludibriar, a postura da contribuinte que informou ao fisco a inteireza do procedimento por ela adotado. (...)

Assim, uma vez demonstrado que a postura da contribuinte é incompatível com a definição de fraude, tendo em vista que deixou claro à fiscalização a origem do crédito compensado, ainda que indevido, informando todos os

procedimentos adotados, forçoso concluir, com base na doutrina e jurisprudência administrativa citadas acima, pela necessidade da desqualificação da multa isolada.

#### 4.3. ILEGITIMIDADE DO CRÉDITO POR SI SÓ NÃO CONFIGURA AÇÃO FRAUDULENTA

Acontece que a ilegitimidade do crédito objeto de compensação não homologada, por si só, já é causa de aplicação da multa isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento).

Para a aplicação da penalidade qualificada, em 150%, deveria a autoridade administrativa ter carreado aos autos outros elementos que evidenciassem o dolo específico, tal como destacado no item 4.1.

Assim, cabe destacar que há inúmeros precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da CSRF e do antigo Conselho de Contribuintes a respeito de incontáveis contribuintes que entregaram declaração de compensação visando à quitação de tributos federais com títulos ao portador emitidos pela Eletrobrás, situação semelhante à do caso em tela. (...)

A título exemplificativo transcrevem-se os seguintes precedentes:

COMPENSAÇÃO. NÃO DECLARADA. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA.

Tendo sido a compensação considerada como não declarada, em razão da pretensão de utilização de créditos advindos de obrigações da Eletrobrás, é cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Deve ser aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) somente quando for caracterizado o "evidente intuito de fraude" referido pela legislação, o que não se afigura no caso dos presentes autos. (CSRF, Acórdão nº 9303-009.756. Rel. VANESSA MARINI CECCONELLO. Sessão de 11/11/2019) (...)

Destaca-se que nos casos acima os agentes autuantes entenderam que se tratavam de compensações não declaradas, motivo pelo qual os julgadores reduziram o percentual de 150% para 75%, já que aplicado o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03, o que não acontece no presente caso, tendo em vista que se cuida de compensação não homologada, cujo percentual deve ser reduzido para 50%, na forma do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Nesse mesmo sentido se destaca recente decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que negou provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional, sob o fundamento de que a mera indicação de créditos de terceiros e/ou não administrados pela RFB na DCOMP autoriza a aplicação da multa isolada, porém esse fato, apenas, não permite a qualificação da multa, que exige a comprovação do dolo:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA E/OU CONSIDERADA NÃO DECLARADA. MULTA QUALIFICADA. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO DO DOLO.

O simples fato de o contribuinte apresentar DCOMP pretendendo a compensação de créditos de terceiros e/ou não administrados pela Receita Federal já é fundamento para a própria aplicação da multa isolada, não podendo ser também base para a sua qualificação. A exasperação da multa depende de a fiscalização provar o dolo na conduta do sujeito passivo, devendo-se verificar, portanto, as circunstâncias do caso concreto. Dolo não configurado. (CSRF, Acórdão 9101-004.851. Rel. LIVIA DE CARLI GERMANO. Data da sessão: 05/03/2020)

Portanto, uma vez constatado que o único elemento probatório consistente apresentado pela fiscalização é de que a contribuinte teria pleiteado compensação de crédito de terceiro referente a título público que não seria compensável com tributos federais, sendo este o motivo para a qualificação da multa, cabe a redução da penalidade para 50%, eis que a qualificadora se confunde com o próprio mérito da compensação, não havendo qualquer indício de dolo ou fraude.

#### 4.4. DISCUSSÃO JURÍDICA ACERCA DA POSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO

(...) Como destacado, a contribuinte, ainda que representada por terceira empresa, quando intimada, não deixava de prestar todos os esclarecimentos ao fisco, bem como de apontar a motivação da possibilidade de compensação de créditos oriundos do Fundo de Compensação de Variações Salariais (FCVS) com tributos administrados pela RFB.

Portanto, o que houve foi o exercício do direito fundamental à apresentação de petição a órgãos públicos na defesa de direito. Se o fisco ao analisar o pedido concluiu que o pleito da contribuinte era juridicamente impossível, deveria ter simplesmente indeferido e aplicado a multa isolada desqualificada no percentual de 50%. (...)

Nesse sentido, cabe destacar que em caso envolvendo pedido de ressarcimento de créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos desonerados do imposto, que foram utilizados para compensar débitos de PIS, COFINS e IPI, o Segundo Conselho de Contribuintes negou provimento ao recurso de ofício e manteve o cancelamento da multa isolada qualificada por entender que não há intuito de fraude quando a controvérsia girar em torno da possibilidade jurídica da utilização do crédito:

#### NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

A intenção de agir de forma dolosa não decorre da simples prática da conduta, devendo ter base probatória autônoma, para que a conduta seja caracterizada como típica.

Não há evidente intuito de fraude quando a controvérsia diz respeito, fundamentalmente, a questões jurídicas, de direito, de lei, de interpretação e ou de aplicação dos preceitos normativos. Recurso de ofício negado. (2º Conselho de Contribuintes, Acórdão 202-17.993. Rel. Maria Cristina Roza da Costa. Data da sessão 22/05/2007)

#### 4.5. INEXISTÊNCIA DE FRAUDE, SONEGAÇÃO OU CONLUÍO

Como se pode perceber do auto de infração, o fundamento legal utilizado pela agente autuante para a aplicação da multa isolada qualificada está tanto no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003, como no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei 9.430/1996: (...)

Como se vê, os três casos tipificados na Lei nº 4.502/1964 têm, como condição necessária, a conduta dolosa pelo agente infrator. Logo, havendo a demonstração de que inexistente o caráter doloso na ação da contribuinte, a multa não poderá ser arbitrada em sua forma qualificada, o que exige a sua reclassificação para o mínimo legal.

No presente caso, a apresentação da declaração de compensação pela contribuinte de nenhum modo enquadra-se nas três hipóteses qualificadoras da multa isolada. (...)

Consequentemente, demonstrado que a ação da contribuinte em apresentar o PER/DCOMP, por si só, não configura qualquer das três hipóteses qualificadoras da multa isolada, esta deve ser reclassificada para o seu mínimo legal (50%). Até porque, a declaração de compensação não se refere ao fato gerador da obrigação tributária, mas apenas à extinção do crédito tributário.

No caso, não há falar em fraude, sonegação ou conluio, que se referem à ocultação de informações relativas ao fato gerador, pela mera apresentação do PER/DCOMP pela contribuinte, no qual confessou débito tributário perante a Fazenda Pública.

#### 4.6. FUNDAMENTAÇÃO DA AFRFB NÃO DESCREVE NENHUM ATO ILÍCITO DOLOSO

Além de todos os motivos já abordados acima, cabe destacar que a própria narrativa realizada pela agente autuante, tanto no relatório fiscal como no despacho decisório, não descreve, em momento algum, o cometimento de ato ilícito doloso por parte da contribuinte.

Como destacado, para a aplicação da penalidade em percentual mais elevado não basta a simples comprovação da infração. Deve a autoridade administrativa demonstrar com contundência a verificação do elemento volitivo, ou seja, do dolo, ao fim de ludibriar, enganar a administração tributária.

Ocorre que a auditora, no relatório fiscal (fls. 9-14), limitou-se a fazer remissão ao despacho decisório nº 265/2020 proferido nos autos do Processo

Administrativo nº 13369.720505/2020-19, no qual houve a não homologação das compensações, para fundamentar a aplicação da multa isolada qualificada. Não indicou especificamente no que consistiria a fraude praticada pela contribuinte.

(...)

Portanto, como não houve sequer a descrição de ato doloso cometido por parte da contribuinte, mas tão somente a narrativa de que teria pleiteado a compensação de crédito que no entender da fiscalização era indevido, reforça-se a necessidade da desqualificação da penalidade, desta vez, em razão da ausência de motivação do ato administrativo, com fundamento no art. 50, inciso II, da Lei nº 9.784/1999.

#### 4.7. APLICAÇÃO DO ART. 112 DO CTN

Vale ressaltar que, como abordado nas seções anteriores, em suma, a autoridade administrativa não logrou fazer prova de que a contribuinte tenha agido com dolo ou cometido fraude, bem como que a contribuinte jamais deixou de expor a razão pela qual entendia ser juridicamente cabível a compensação tributária.

Por essas razões, a título argumentativo, poder-se-ia afirmar que, a aplicação ou não da qualificadora da multa isolada demandaria interpretações. Ou seja, a depender da interpretação que fosse dada à atitude da contribuinte, a qualificadora seria aplicada à multa isolada ou não.

No caso, a divergência de interpretações fica clara, por exemplo, pelo fato de que a auditora aplicou a multa isolada qualificada com fundamento no envio de declarações com informações falsas (fl. 12), sendo que, ao mesmo tempo, a auditora se utiliza do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, o qual exige a presença de sonegação, fraude ou conluio, para justificar a qualificadora.

(...)

Assim, não estando rigorosamente comprovado o dolo, deve-se aplicar, por força do art. 112 do Código Tributário Nacional, a interpretação mais favorável ao contribuinte, de modo que, no caso, deve ser afastada a qualificadora e a multa isolada ser aplicada no seu mínimo legal (50%), como decidiu recentemente o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: (...)

5. Também convém ressaltar que, conforme entendimento do CARF, a mera ilegitimidade do crédito utilizado pelo contribuinte, por si só, não é motivo suficiente para a qualificação da multa isolada. Desse modo, seja pela ausência de provas/fundamentos, seja pelo fato de que a postura da contribuinte não denota atitude dolosa e fraudulenta, cabe a desqualificação da multa isolada para 50%.

6. Todavia, como a multa isolada pelo mero pedido de compensação tem como hipótese de incidência o exercício de direito fundamental, mostrando-se,

portanto, inconstitucional, cabe o cancelamento do auto de infração (STF, tema 736).

(...)

Atualmente, a controvérsia sobre a inconstitucionalidade da multa isolada é objeto do RE 796.939, submetido ao rito da repercussão geral (tema 736), e que aguarda julgamento no STF, o que justifica a veiculação deste argumento nesta impugnação fiscal, já que a Suprema Corte poderá ter se pronunciado sobre a inconstitucionalidade da multa quando da análise desta impugnação fiscal, o que poderá ser reproduzido por esta DRJ.

Ainda, importante ressaltar que a conformidade do art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, com a Constituição Federal também é objeto de análise na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905, ajuizada no Supremo Tribunal Federal.

Destarte, considerando a inconstitucionalidade da multa isolada prevista no art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, por ofensa ao direito de petição e ao princípio da proporcionalidade, o afastamento da multa sem qualificação (50%) é medido de rigor

7. Por fim, em hipótese alguma a penalidade pode ultrapassar o percentual de 100%, por desproporcional e fora da razoabilidade (STF, tema 863), como se passa a detalhar pormenorizadamente.

Buscando uniformizar a jurisprudência em âmbito nacional, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que o caráter excessivo, confiscatório, da multa tributária, se verifica nos casos em que as multas forem fixadas em montante igual ou superior a 100% (cem por cento) do valor do tributo devido. (...)

Como a questão a respeito da constitucionalidade da multa qualificada no percentual de 150% está submetida à apreciação do STF por meio do rito da repercussão geral, por meio do RE nº 736.090 (tema 863), justifica-se a veiculação deste argumento nesta impugnação fiscal, uma vez que até o momento do julgamento o Supremo Tribunal Federal poderá ter reconhecido a inconstitucionalidade da penalidade, o que é passível de aplicação por esta DRJ.

Destarte, face à inconstitucionalidade do arbitramento de multa de ofício em percentual igual ou superior a 100%, ante a ofensa aos princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, requer a redução da multa arbitrada em 150%, na forma da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Por fim, pede, preliminarmente, a anulação ou o cancelamento do ato de aplicação de penalidade, tendo em vista a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 ou o ilícito ter sido praticado por terceiro; ou a redução da

penalidade aplicada para o percentual de 50%, em razão da ausência ou falta de comprovação do dolo ou da fraude; ou, por último, a redução da penalidade aplicada para o percentual de 100%, em função do caráter confiscatório.

Em sessão de 26 DE MARÇO DE 2021, a - 5ª TURMA DA DRJ03 julgou a impugnação do contribuinte procedente em parte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2019

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a argüição de inconstitucionalidade de preceitos legais que embasaram o ato de aplicação de penalidade. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário (Súmula CARF nº 02).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2019

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO. APLICAÇÃO.

Comprovada a falsidade da declaração de compensação, será aplicada multa isolada de 150% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto da compensação não homologada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual basicamente reitera todos os seus argumentos de defesa requerendo o provimento do recurso nos seguintes termos, *in verbis*:

## 6. PEDIDOS

Ante o exposto, requer:

a) o recebimento e o processamento do presente Recurso Voluntário, com fundamento nos arts. 33 seguintes do Decreto nº 70.235/72, com a anotação de

prioridade na tramitação em razão de a existência de representação fiscal para fins penais, com fundamento no art. 2º, inciso VI, da Portaria RFB nº 999/2013;

b) o provimento deste recurso voluntário, com a conseqüente reforma da decisão da DRJ03, ao fim de que:

b.1) não seja aplicada nenhuma penalidade contra a recorrente, que foi vítima de ardiloso golpe armado pela empresa Platinum Consultoria Empresarial EIRELI e seus prepostos, uma vez que o envio de PER/DCOMP pleiteando crédito impassível de compensação com tributos federais foi realizado com o intuito de os mandatários prejudicarem a recorrente, não podendo esta ser prejudicada por atos ilícitos cometidos por terceiros que agiram com excesso de poderes para obter vantagem econômica indevida, com fundamento no disposto no 137, inciso III, alínea 'b', do Código Tributário Nacional, bem como no princípio da individualização da pena, insculpido no art. 5º, inciso XLV, da Constituição da República Federativa do Brasil, como já decidido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região nos autos de nº 5001698-74.2010.4.04.7107 e fundamentado no item 2; b.2) seja revista a qualificação da multa isolada, para reduzi-la ao percentual de 50%, na forma do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, em razão:

b.2.1.) da inexistência de provas de dolo ou fraude por parte da recorrente, ônus que competia à fiscalização, com base no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, como já decidiu este Conselho nos acórdãos de nºs 1402-001.817, 2301-003.660 e 201-79.619, na forma detalhada no item 3.1.;

b.2.2) de que houve ampla divulgação à fiscalização acerca da natureza e origem do crédito, deixando às claras todo o procedimento adotado pela recorrente, comportamento manifestamente incompatível com a existência de conduta dolosa/fraudulenta por parte da recorrente, tal como decidido no acórdão de nº 201-80.686 e fundamentado no item 3.2. deste recurso;

b.2.3) de que a ilegitimidade do crédito, por si só, não caracteriza má-fé da recorrente, tal como decidido em reiteradas oportunidades por este CARF quando da análise de multas isoladas qualificadas em decorrência de pedidos de compensação tributária com títulos da dívida a Eletrobrás (acórdãos 9303-009.756, 1401-003.594 e 303-35.261) e pela CSRF ao analisar a compensação de créditos de terceiro de natureza não tributária (acórdão 9101-b.2.7) da necessária aplicação do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, o qual prescreve que em caso de dúvidas sobre a aplicação da lei tributária que define ou impõe penalidades os fatos, a graduação, a natureza e a capitulação se interpretam da maneira mais favorável ao acusado, sendo que no presente caso, a não se entender que há claros indícios da não ocorrência do dolo, deve se convir que há claras dúvidas sobre a sua existência, que deve ser afastada em razão do mencionado dispositivo, tal como decidido nos acórdãos de nºs 1201-002.110 e 2401-006.131 (item 3.7);

b.3) em razão da desqualificação da multa para 50%, seja cancelada a autuação, diante da inconstitucionalidade da penalidade prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº

9.430/96, eis que sua hipótese de incidência é o exercício de direito fundamental, matéria que está submetida à apreciação do STF (tema 736) tal como fundamentado no item 4;

b.4) subsidiariamente, na hipótese de se entender pela possibilidade da manutenção de penalidades, que as multas não extrapolem o percentual de 100%, com base no princípio da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco, matéria que está submetida à apreciação do STF (tema 863) tal como fundamentado no item 5004.851), como descrito no item 3.3.;

b.2.4) do mérito da autuação se tratar de verdadeira discussão jurídica acerca da possibilidade da compensação de tributos federais com créditos de FCVS, o que, por si só, não configura dolo, como já decidido no acórdão de nº 202-17.993 (item 3.4.);

b.2.5) da inexistência da configuração de sonegação, fraude ou conluio, pressupostos necessários para a qualificação da multa, eis que a autoridade administrativa fez referência ao art. 44, inciso I, § 1º, da Lei 9.430/1996, que pressupõe tais condutas para a qualificação da penalidade, visto que a obrigação tributária não foi ocultada do fisco ou impedida de se concretizar, como fundamentado no item 3.5 e já decidido por este Conselho no acórdão de nº 3302-007.769;

b.2.6) de que a descrição fática da própria auditora fiscal que realizou o ato administrativo de imposição de multa não configura ato doloso, pois a razão da qualificação da penalidade se confunde com o mérito da não homologação da compensação, de modo que restou desrespeitado o princípio da motivação, insculpido no art. 50, inciso II, da Lei nº 9.784/1999, como já decidido nos acórdãos 1201-001.825 e 1803-001.477 (item 3.6);

b.2.7) da necessária aplicação do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, o qual prescreve que em caso de dúvidas sobre a aplicação da lei tributária que define ou impõe penalidades os fatos, a graduação, a natureza e a capitulação se interpretam da maneira mais favorável ao acusado, sendo que no presente caso, a não se entender que há claros indícios da não ocorrência do dolo, deve se convir que há claras dúvidas sobre a sua existência, que deve ser afastada em razão do mencionado dispositivo, tal como decidido nos acórdãos de nºs 1201-002.110 e 2401-006.131 (item 3.7);

b.3) em razão da desqualificação da multa para 50%, seja cancelada a autuação, diante da inconstitucionalidade da penalidade prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, eis que sua hipótese de incidência é o exercício de direito fundamental, matéria que está submetida à apreciação do STF (tema 736) tal como fundamentado no item 4;

b.4) subsidiariamente, na hipótese de se entender pela possibilidade da manutenção de penalidades, que as multas não extrapolem o percentual de 100%, com base no princípio da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco,

matéria que está submetida à apreciação do STF (tema 863) tal como fundamentado no item 5.

É o relatório do necessário.

## VOTO VENCIDO

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Conselheiro

### Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma da Portaria MF nº 1.634/2023.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### DO ESCOPO DA LIDE

No que diz respeito a controvérsia dos autos, os pontos controvertidos podem ser delimitados na legitimidade da compensação de débitos com saldo negativo de IRPJ (DCOMP nº 29474.06425.011019.1.3.02-1032 - crédito no importe original de R\$ 2.000.000,00, - relativo a saldo negativo de IRPJ - 1º Trimestre de 2018); multa aplicável (150% - art. 44, inciso I, §1º da Lei nº 9.430, de 27/12/1996) e a Responsabilidade Solidária do Sr. Sr. Renan Waltrick Rodrigues (outorga de procurações eletrônicas a diferentes pessoas e empresas para que estas em seu nome praticassem atos junto à Receita Federal do Brasil, com o propósito de operacionalizar os procedimentos compensatórios tratados neste relatório, especificamente por meio da inserção de falsas informações em declarações prestadas ao Fisco).

Nesse sentido, passa-se a analisar os referidos pontos de forma separada.

### DA MULTA APLICÁVEL

Inicialmente, destaca-se que o recorrente traz os fundamentos sobre a inconstitucionalidade da multa isolada qualificada em patamar superior a 100%.

No entanto, não merece acolhida tal pleito, tendo em vista o óbice da Súmula Carf nº 2 que leciona a impossibilidade de afastar a aplicabilidade lei com base em princípios constitucionais, tendo em vista que ultrapassaria a competência do CARF.

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.

## DO AUTO DE INFRAÇÃO

No que diz respeito ao Auto de Infração, cabe esclarecer inicialmente que o Relatório Fiscal (e-fls. 09), afirma o seguinte, *in verbis*:

(...) No exercício das funções de Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, foram constatadas irregularidades consistentes na apresentação de declarações de compensação com base em direito creditório inexistente e informações comprovadamente falsas, **o que enseja a aplicação de multa isolada, prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007.**

(...)

### COMPENSAÇÕES COM SALDO NEGATIVO DE IRPJ

No dia 01/10/2019, o contribuinte acima identificado transmitiu a Declaração de Compensação – DCOMP nº 29474.06425.011019.1.3.02-1032, na qual indicou possuir crédito no importe original de R\$ 2.000.000,00, relativo a saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, apurado do 1º Trimestre de 2018.

O crédito requerido é composto unicamente por uma retenção de imposto de renda na fonte, sob o código de receita 3249 (Ouro Ativo Financeiro), pela Companhia de Habitação do Estado de Minas Gerais – COHAB Minas, portadora do CNPJ nº 17.161.837/0001-15, no valor de R\$ 2.000.000,00.

(...)

O Despacho Decisório nº 265/2020 – SNJCCOOP/DICRED/SRRF09/RFB, proferido no processo nº 13369.720505/2020-19, trata de não reconhecer o direito creditório pleiteado, bem como de não homologar as compensações, pois o

alegado crédito jamais existiu. Na verdade, foi fruto da deliberada inserção pelo sujeito passivo de falsas informações em DCOMP.

(...)

Dessa forma, considerando a inércia por parte do sujeito passivo em comprovar a legitimidade do crédito pleiteado, a ausência de informação prestada pela fonte pagadora em DIRF e as informações constantes em outras declarações entregues à RFB, conclui-se que o sujeito passivo incorreu em falsidade de declaração, visto que na DCOMP nº 29474.06425.011019.1.3.02-1032, declarou e demonstrou crédito inexistente de saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 2.000.000,00, para o 1º trimestre de 2018, utilizando-o para extinguir débitos de sua responsabilidade sob condição resolutória de ulterior homologação, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)O contribuinte transmitiu Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadora, relativa a competência março/2018, em 07/05/2018, na qual informa que para o 1º trimestre de 2018 foi apurado IRPJ a pagar, no valor de R\$ 41.015,19, sendo que a quitação desse valor está vinculada a compensação através do processo administrativo nº 10768.002042/2010-47. Esse processo está em nome da empresa CDM CONSULTORIA E DESENVOLVIMENTO DE MINAS LTDA, CNPJ nº 25.587.569/0001-26, ele foi indeferido por tratar-se de supostos créditos relativos a tributos ou contribuições não administrados pela RFB.

***A empresa tomou ciência do indeferimento em 10/05/2010, mas não apresentou Recurso Hierárquico, o processo foi arquivado em 20/07/2010.***

O Acórdão recorrido manteve inalterado o Auto de Infração nos seguintes termos ressaltando a impossibilidade de utilização de crédito de terceiro para o fim de compensação, *in verbis*:

Quanto ao segundo requisito exigido para aplicação da multa isolada em análise, tem-se que o crédito utilizado para a compensação não homologada foi declarado como se fosse saldo negativo de IRPJ, em tese apurado, pelo lucro presumido, no 1º trimestre de 2018, no valor de R\$ 2.000.000,00, originário de IR (3249 - IR sobre Ouro Ativo Financeiro) retido pela fonte pagadora COHAB MINAS. A par da inexistência do IRRF em DIRF, a informação prestada na DCOMP é desarrazoada, já que não se compreende como uma Companhia estatal habitacional pudesse negociar ouro ativo financeiro, algo típico de específicas instituições financeiras. Como se verifica, todas as informações relacionadas ao referido crédito são falsas.

Além disso, na ECF e na DCTF declarou, ao invés de saldo negativo, imposto devido. Nesta, procurou extinguir o imposto com compensação utilizando crédito de terceiro, pertinente à CDM - Consultoria e Desenvolvimento de Minas Ltda,

CNPJ nº 25.587.569/0001-26, pleiteado no PA nº 10768.002042/2010-47, que foi indeferido, **porquanto a lei veda a compensação com crédito de terceiro (Lei nº 9.430/96, art. 74, §12, II, “a”).**

Portanto, houve informação falsa prestada em declarações, pois o sujeito passivo utilizou-se de créditos sabidamente inexistentes, bem como manipulou dados inserindo informações falsas na DCOMP e na DCTF, com o claro intuito de extinguir créditos tributários de modo fraudulento. (...)

Vale destacar, no entanto, que a legislação dá tratamento diverso para as hipóteses de multa por compensação declarada fraudulenta e Compensação não declarada. Destaca-se, portanto, que a Lei nº 11.051 trouxe alterações à Lei 9.430, que ensejou a vedação a compensação com créditos de terceiros, nos seguintes termos, *in verbis*:

Art. 74, § 12, inciso II, a, da Lei 9.430:

**“§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:**

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

Nesse sentido, antevejo que a hipótese dos autos é de utilização indevida de crédito de terceiros, cuja consequência é considerar a compensação como não declarada, tendo em vista que no 1º trimestre de 2018 foi apurado IRPJ a pagar, no valor de R\$ 41.015,19, sendo que a quitação desse valor estava vinculada a compensação através do processo administrativo nº 10768.002042/2010-47 em nome da empresa CDM CONSULTORIA E DESENVOLVIMENTO DE MINAS LTDA, CNPJ nº 25.587.569/0001-26, como se fosse saldo negativo de IRPJ, em tese apurado, pelo lucro presumido, no 1º trimestre de 2018, no valor de R\$ 2.000.000,00, originário de IR (3249 - IR sobre Ouro Ativo Financeiro) retido pela fonte pagadora COHAB MINAS.

Assim, para este relator resta evidente que a multa prevista neste caso é de 75%, se o crédito não for fraudulento, nos termos do Art. 18, § 4º da Lei 11.488, *in verbis*:

“§ 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.”

Art. 44, inciso I da Lei no 9.430.

“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.”

Como relatado acima, tratando-se de crédito fraudulento, a multa será qualificada, e desta forma, dobra-se o percentual para 150%, conforme o parágrafo primeiro:

“§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Ocorre que no Auto de Infração a autoridade fiscal considerou como fato tributário relevante a utilização de crédito de terceiro (hipótese de pena § 4º do Art. 18 da Lei 11.488 – não declaração – 75%), porém lavrou a multa frente a hipótese de compensação fraudulenta (hipótese de pena § 2º do Art. 18 da Lei 11.488 – 50%), para melhor ilustrar, reproduzo o fragmento do Relatório Fiscal:

DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES  
INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE

O contribuinte efetuou compensações indevidas no valor total de R\$ 75.133,87, vinculadas ao crédito pleiteado, mediante apresentação de falsas informações em sua Declaração de Compensação (DCOMP) nº 29474.06425.011019.1.3.02-1032, afirmando ser detentor de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 2.000.000,00, apurado no 1º trimestre de 2018, conforme descrito no Relatório Fiscal, peça integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
01/10/2019	75.133,87	150,00

ENQUADRAMENTO LEGAL  
Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2019 e 01/10/2019:  
**Art. 18, caput e § 2º**, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07  
Art. 44, Inciso I, § 1º da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com redação dada pela lei nº 11.488/2007

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

Assim, entendo que o erro acima mencionado macula tanto o artigo 142 do CTN, bem como o artigo 10 do Decreto 70234/1972 que contém equívoco quanto a indicação de dispositivo legal (§ 2º do Art. 18 da Lei 11.488) inaplicável às compensações não declaradas.

Nesse contexto, no PAF da mesma empresa sobre a mesma matéria, mas que versou sobre um ano-calendário distinto (Processo nº 11516.721664/2019-31 - Acórdão nº 1201-006.930), a 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária na Sessão de 18 de julho de 2024 enfrentou o mesmo caso, e por concordar com o voto do relator, o I. Conselheiro Lucas Issa Halah (voto vencido por qualidade) passo a reproduzir como parte do presente julgado, *in verbis*:

### 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:

(...)

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 do 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.

Nesse sentido, acolho a preliminar de nulidade por Infração por inadequação da moldura legal eleita pela autuação, eventualmente superada a nulidade, passo a análise de mérito.

## DO MÉRITO

O mérito diz respeito a análise do Auto de Infração que formalizara a multa isolada por COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE, no montante de R\$ 112.700,80, relativo à compensação declarada em 1º de outubro de 2019, qual seja a DCOMP nº 29474.06425.011019.1.3.02-1032.

A referida DCOMP pretendeu compensar os débitos, no valor total de R\$ 75.133,87, com crédito relativo a suposto saldo negativo de IRPJ que teria apurado, pelo lucro presumido, no 1º trimestre de 2018, no valor de R\$ 2.000.000,00, relativo a IRRF 3249 (IR sobre Ouro Ativo Financeiro), que teria sido retido pela fonte pagadora de CNPJ 17.161.837/0001-15 (Companhia de Habitação do Estado de Minas Gerais — COHAB MINAS), não comprovado em DIRF.

Assim, nos termos do relatório, *“o crédito não foi comprovado na ECF transmitida em 28.03.2019, pois que declarara ter apurado IRPJ a pagar R\$ 64.065,19, conforme Registro P300. Da mesma forma, declarou IRPJ a pagar na DCTF transmitida em 07.05.2018, mas no valor de R\$ 41.015,19. A quitação do imposto na DCTF se deu mediante compensação com crédito pleiteado no PA nº 10768.002042/2010-47. Esse processo está em nome da empresa CDM - Consultoria e Desenvolvimento de Minas Ltda, CNPJ nº 25.587.569/0001-26, que foi indeferido por se tratar de supostos créditos relativos a tributos ou contribuições não administrados pela RFB. A*

*empresa tomou ciência do indeferimento em 10.05.2010 e não apresentou recurso hierárquico, tendo o processo sido arquivado em 20.07.2010.”*

Sendo assim, uma vez vencido no tópico anterior entendo que não resta outro desfecho possível a considerar os termos inserto no voto condutor como fundamentos para compor o presente voto nos termos do art. 114, paragrafo 12º do RICARF, ainda que a conclusão seja no sentido de que houve declaração de compensação falsa nos termos do art. 18, § 2º da Lei nº 10.833, de 2003, pelo que passo a reproduzir, *in verbis*:

No mérito, a manifestação é improcedente.

A aplicação da multa isolada qualificada tem por fundamento a não homologação da compensação falsamente declarada pelo contribuinte, nos termos do art. 18, § 2º da Lei nº 10.833, de 2003:

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)

O art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, referenciado no caput do art. 18 transcrito possui a seguinte redação:

Art.90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Os dispositivos transcritos revelam que 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. No mérito, a manifestação é improcedente.

A aplicação da multa isolada qualificada tem por fundamento a não homologação da compensação falsamente declarada pelo contribuinte, nos termos do art. 18, § 2º da Lei nº 10.833, de 2003:

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)

O art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, referenciado no caput do art. 18 transcrito possui a seguinte redação:

Art.90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Os dispositivos transcritos revelam que 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.

A não homologação das compensações se deu por meio do Despacho Decisório 265/2020, proferido no PA nº 13369.720505/2020-19, onde não foi homologada a compensação pleiteada. O impugnante não apresentou manifestação de inconformidade contra a referida decisão e aparentemente parcelou os débitos que haviam sido objeto da compensação não homologada.

Quanto ao segundo requisito exigido para aplicação da multa isolada em análise, tem-se que o crédito utilizado para a compensação não homologada foi declarado como se fosse saldo negativo de IRPJ, em tese apurado, pelo lucro presumido, no 1º trimestre de 2018, no valor de R\$ 2.000.000,00, originário de IR (3249 - IR sobre Ouro Ativo Financeiro) retido pela fonte pagadora COHAB MINAS. A par da inexistência do IRRF em DIRF, a informação prestada na DCOMP é desarrazoada, já que não se compreende como uma Companhia estatal habitacional pudesse negociar ouro ativo financeiro, algo típico de específicas instituições financeiras. Como se verifica, todas as informações relacionadas ao referido crédito são falsas.

Além disso, na ECF e na DCTF declarou, ao invés de saldo negativo, imposto devido.

Nesta, procurou extinguir o imposto com compensação utilizando crédito de terceiro, pertinente à CDM - Consultoria e Desenvolvimento de Minas Ltda, CNPJ nº 25.587.569/0001-26, pleiteado no PA nº 10768.002042/2010-47, que foi indeferido, porquanto a lei veda a compensação com crédito de terceiro

(Lei nº 9.430/96, art. 74, §12, II, “a”).

Portanto, houve informação falsa prestada em declarações, pois o sujeito passivo utilizouse de créditos sabidamente inexistentes, bem como manipulou dados inserindo informações falsas na DCOMP e na DCTF, com o claro intuito de extinguir créditos tributários de modo fraudulento. Assim procedeu por meio dos serviços contratados da Platinum em 18 de maio de 2017, sendo a Construtora LG representada pelo seu sócio administrador Sr. Renan Waltrick Rodrigues, que figura neste processo como responsável tributário. Nessa linha, tendo sido o crédito cedido onerosamente com deságio de 45% (conforme parágrafo único da segunda cláusula do contrato), verifica-se que os serviços de assessoria e consultoria tributária foram contratados com o objetivo de minimizar os custos fiscais, bem como liquidar ou reduzir os valores dos impostos vencidos e vincendos devidos à Receita Federal do Brasil, mediante a utilização de créditos tributários federais pertencentes a terceiros, o que é expressamente vedado por lei.

(...)Muito importante destacar ainda que, pairassem dúvidas quanto à validade ou não da apresentação de títulos públicos com o fito de compensação com tributos federais, dever-se-ia observar igualmente a vedação à utilização de créditos de terceiros. A imposição da vedação não pode ser transposta pela via da cessão de créditos, algo que, por si só, já esvaziaria a própria vedação.

Descrito o quadro legal da absoluta impossibilidade de utilização na compensação tributária de crédito de terceiro e de crédito referente a título público, a legislação qualificou tais compensações como “não declaradas” (art. 12, §2º, II, “a” e “c”, da Lei nº 9.430/96). Em outros termos, inapta para produzir os efeitos da confissão de dívida e da extinção de débitos fiscais. Tanto assim que há no programa gerador do PER/DCOMP crítica que obsta a transmissão de relações de compensação lastreadas em tais créditos. Só um ardil poderia burlar o sistema de declarações de compensação - é o que se patenteia. E é ele, consumado com o crédito forjado na DCOMP, que ensejou a aplicação da pena qualificada; e não, como afirma o reclamante, a simples impossibilidade legal de utilização do crédito.

(...)Por não se caracterizar “compensação não declarada”, incabível a redução da multa para o percentual de 75% (art. 18, §4º, da Lei nº 10.833/2003).

(...)Assim, no tocante à qualificação da multa de ofício, restou absolutamente comprovada a falsidade da declaração consubstanciada no PER/DCOMP nº 29474.06425.011019.1.3.02-1032, com a criação artificial de saldo negativo de IRPJ, oriundo de pretensa retenção na fonte. Dessa forma, cabível a aplicação da multa de 150%, com base no art. 18, caput, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833/2003 c/c o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

(...)A propósito de específica objeção formulada, o art. 18, caput, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833/2003 c/c o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 exige para aplicação da multa qualificada no percentual de 150% apenas a falsidade da declaração, não falando

em sonegação, fraude ou conluio, como previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, tipos estes exigidos para a aplicação da multa qualificada vinculada aos tributos não pagos e em evidente intuito de fraude. No caso destes autos, tem-se aqui a multa isolada pela compensação não homologada, tendo como requisito apenas a falsidade da declaração, esta que restou sobejamente comprovada, como inclusive confessado pelo próprio impugnante.

Aqui a norma penal aplicada apenas adota a penalidade cominada para outras hipóteses infracionais (sonegação, fraude ou conluio), sem decerto abdicar da sua hipótese infracional específica (falsidade). Trata-se de uma técnica bem conhecida no campo do direito sancionador, seja penal, seja administrativo ou fiscal.

(...)Em conclusão, está correta a aplicação da multa isolada qualificada.

Sendo assim, pelas razões acima expostas, quanto ao mérito, o Acórdão recorrido deve ser mantido em todos os seus termos, porquanto nego provimento ao Recurso Voluntário.

## RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

O auto de infração e o acórdão recorrido imputaram responsabilidade solidária nos seguintes termos, *in verbis*:

(...) No presente caso, consultas ao sistema de controle de procurações eletrônicas da Receita Federal revelam que a Construtora L.G. Ltda., por intermédio do seu sócio administrador, Sr. Renan Waltrick Rodrigues, outorgou procurações eletrônicas a diferentes pessoas e empresas para que estas em seu nome praticassem atos junto à Receita Federal do Brasil, com o propósito de operacionalizar os procedimentos compensatórios tratados neste relatório, especificamente por meio da inserção de falsas informações em declarações prestadas ao Fisco.

Logo, o Sr. Renan Waltrick Rodrigues atuou com infração à lei, subsumindo-se ao disposto no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional, devendo, como consequência, responder solidariamente pelo crédito tributário ora constituído.

Sobre esse tema, foi editado o Parecer Normativo Cosit nº 4, de 10 de dezembro de 2018 (PN 4):

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E

SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados. Contudo, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica.

Os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes.

Atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real, mediante abuso da personalidade jurídica.

Restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluído o ilícito, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva.

Segundo o PN 4, o interesse comum a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN ocorre na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto no ato lícito que gerou

a obrigação tributária como no ilícito que a desfigurou. Em tese, o cometimento em conjunto de ilícito tributário com o contribuinte ou responsável tributário pode configurar a responsabilidade tributária solidária.

No presente caso, restou bastante clara a participação ativa da empresa "Platinum" no ilícito descrito no auto para gerar e comercializar ativo financeiro eivado de suspeições lastreado em retenção de imposto de renda na fonte, sob o código de receita 3249 (Ouro Ativo Financeiro), pela Companhia de Habitação do Estado de Minas Gerais – COHAB Minas, portadora do CNPJ nº 17.161.837/0001-15 sabidamente ilíquidos e não exigíveis, sem falar que de forma totalmente contrária à lei (art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). Vê-se, ainda, que se trata de prática reiterada dos sujeitos passivos em tela, tendo em vista já ter sido objeto de ação fiscal em outros processos.

Nesse cenário, é de se ressaltar ainda a preocupação do PN 4 ao dispor que "deve-se comprovar o cometimento do ilícito (...), pois mero interesse econômico no lucro não é passível de responsabilização solidária". Analisando os autos, somente se a autoridade lançadora tivesse comprovado que o Sr. Renan Waltrick Rodrigues atuou de forma consciente e autônoma para fraudar o crédito e promover a transmissão indevida dos créditos é que se poderia pensar na responsabilização solidária. Em outras palavras, se a autoridade lançadora tivesse comprovado cabalmente se tratar de sócio administrador atuante no sentido de alterar a contabilidade para gerar um crédito sabidamente inexistente com único objetivo de respaldar crédito sabidamente inexistente, a responsabilização solidária se sustentaria.

Consequentemente, entende-se que não se configuraram os elementos comprobatórios para imputação de responsabilidade tributária solidária ao Sr. Renan Waltrick Rodrigues pessoas mencionadas no primeiro parágrafo.

Vale destacar ainda, que nos termos do art. 124, inciso I do CTN, são obrigadas solidariamente "[...] as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal." Portanto, para haver a imputação da responsabilidade solidária é necessário que esteja presente o interesse jurídico e não apenas que haja apenas o interesse econômico na atividade comercial.

Nessa relação, para que as partes envolvidas tenham interesse jurídico semelhante na operação, é preciso que estejam no mesmo polo da relação obrigacional, o que não restou verificado nos presentes autos, em que houve basicamente a contratação da empresa Platinum e a outorgas das procurações eletrônicas, fatos estes que aos olhos deste relator não são suficientes para atrair a responsabilidade solidária tributária em face da inespecificidade da individualização da conduta do agente.

Com relação ao art. 135, inciso III, do CTN, serão considerados como pessoalmente responsáveis "pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, [...] os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado." A aplicação do art.

135 do CTN requer a individualização da conduta dos solidariamente responsáveis, com a indicação precisa do ato infracional que gerou o enquadramento naquele dispositivo de lei. Ainda, a infração à lei capaz de atrair a incidência da norma em comento deve ser de natureza societária, tendo em vista constituir-se o objetivo da regra responsabilizar o administrador que atua à revelia dos interesses da pessoa jurídica. No caso dos autos, não se verificou a individualização dessas condutas do responsável solidário, não podendo ser atribuída a responsabilização com base no art. 135, inciso III do CTN.

Isso porque não restou claro no relatório fiscal que Renan Waltrick Rodrigues ao contratar e outorgar as procurações tinha plena consciência de que os poderes conferidos seriam efetivamente destinados a finalidades espúrias, com os elementos insertos no processo não há como concluir ou presumir a má-fé, não vislumbro o nexo de causalidade entre a contratação da empresa Platinum e a intenção deliberada do Sr. Renan Waltrick Rodrigues *em inserir falsas informações em declarações prestadas ao Fisco, tal fato restou efetivamente consubstanciado pela empresa Platinum, inclusive com prisões de alguns de seus integrantes em operação específica da Polícia Federal.*

Assim, afasto a Responsabilidade Solidária do Sr. Renan Waltrick Rodrigues.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, acolher a preliminar de nulidade e, se vencido na nulidade, voto por negar-lhe provimento para manter a multa aplicada. No que diz respeito ao Recurso do coobrigado, voto por dar provimento ao recurso voluntário para excluir o Sr. Renan Waltrick Rodrigues do polo passivo da relação jurídico tributária.

*Assinado Digitalmente*

**Fellipe Honório Rodrigues da Costa**

Conselheiro Relator

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Maurício Novaes Ferreira, redator designado

Inobstante os motivos apresentados pelo ilustre relator para considerar nulo o lançamento fiscal, o Colegiado, após os debates, houve por bem afastar a arguição de nulidade suscitada de ofício. A decisão restou assim registrada:

Nesse sentido, acolho a preliminar de nulidade por Infração por inadequação da moldura legal eleita pela autuação, eventualmente superada a nulidade, passo a análise de mérito.

De início, há de se mencionar que a parte não arguiu a nulidade apontada. No entender deste julgador, não caberia ao relator, de ofício, indicar o vício da autuação fiscal se ele está relacionado à “moldura legal” eleita pela autoridade autuante.

E mais, ainda que a nulidade da autuação fiscal tivesse sido suscitada pela parte, e houvesse concretamente vício na base legal indicada pela autoridade autuante, tal fato não indicaria aprioristicamente vício capaz de fulminar o lançamento fiscal. Neste sentido, o acórdão nº 9101-004.852, de lavra da ex conselheira Livia De Carli Germano, assim ementado (com destaques ora acrescentados):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. FALTA DE CAPITULAÇÃO LEGAL. NÃO OCORRÊNCIA. DESCRIÇÃO DOS FATOS PRECISA E INDICAÇÃO EXPRESSA DA BASE LEGAL QUE FUNDAMENTOU A EXIGÊNCIA.

**Somente ensejam a nulidade do auto de infração erros de capitulação legal que impliquem, em tese, cerceamento do direito de defesa do contribuinte.** A análise deve ser feita caso a caso.

No caso, não se verificou qualquer omissão por parte da autoridade autuante, que foi clara tanto ao indicar os fatos que deram origem ao lançamento (atraso na entrega da DCTF) quanto ao calculá-la, ao descrever a fundamentação e ao indicar expressamente a base legal para a cobrança da penalidade.

Estes motivos, falta de arguição pela parte e possibilidade de superação, em tese, de vício na fundamentação legal se os fatos estiverem adequadamente descritos já seriam suficientes para se afastar a nulidade apontada de ofício.

Contudo, a principal razão que levou o colegiado a divergir do ilustre relator foi a escorreta fundamentação legal da autuação fiscal. Segundo a autoridade autuante, a empresa teria incorrido na previsão contida no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, vazado nos seguintes termos (com destaques ora acrescentados):

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)

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

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

§ 6º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, à compensação de que trata o inciso I do caput do art. 26-A da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007. (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)

Veja-se a fundamentação legal utilizada no auto de infração (fl. 5):

#### DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES

##### INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE

O contribuinte efetuou compensações indevidas no valor total de R\$ 75.133,87, vinculadas ao crédito pleiteado, mediante apresentação de falsas informações em sua Declaração de Compensação (DCOMP) nº 29474.06425.011019.1.3.02-1032, afirmando ser detentor de saldo negativo de IRPJ no valor de RS 2.000.000,00, apurado no 1º trimestre de 2018, conforme descrito no Relatório Fiscal, peça integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
01/10/2019	75.133,87	150,00

#### ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2019 e 01/10/2019:

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

Art. 44, Inciso I, § 1º da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com redação dada pela lei nº 11.488/2007

A fundamentação está absolutamente consentânea com a descrição dos fatos no TVF (fls. 9 a 11, com destaques ora acrescentados):

No dia 01/10/2019, o contribuinte acima identificado transmitiu a Declaração de Compensação – DCOMP nº 29474.06425.011019.1.3.02-1032, na qual indicou possuir crédito no importe original de R\$ 2.000.000,00, **relativo a saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, apurado do 1º Trimestre de 2018.**

[...]

O Despacho Decisório nº 265/2020 – SNJCCOOP/DICRED/SRRF09/RFB, proferido no processo nº 13369.720505/2020-19, trata de não reconhecer o direito creditório pleiteado, bem como de não homologar as compensações, **pois o alegado crédito jamais existiu. Na verdade, foi fruto da deliberada inserção pelo sujeito passivo de falsas informações em DCOMP.**

[...]

Diante dos fatos elencados, verifica-se que **a conduta da interessada ao utilizar créditos sabidamente inexistentes** para extinguir débitos tributários, inserindo informações inverídicas nas fichas de composição dos créditos nas DCOMP. Relacionou retenções 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.

Do transcrito, resta patente que o crédito que pretendeu utilizar a Recorrente era de saldo negativo do 1º trimestre de 2018, crédito próprio, e não de terceiros.

E mais, para gerar o inexistente saldo negativo, a empresa utilizou-se de crédito sabidamente inexistente, de modo que o PERDCOMP objeto dos presentes autos se amolda perfeitamente à previsão contida no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 (compensação fraudulenta) e não às hipóteses previstas nos art. 74, § 12 da Lei nº 9.430/1996 (compensação não declarada), como equivocadamente interpretou o ilustre conselheiro relator.

Por estes fundamentos, o colegiado afastou a nulidade apontada pelo ilustre conselheiro relator.

*Assinado Digitalmente*

**Maurício Novaes Ferreira**