



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13369.722442/2019-00
ACÓRDÃO	1302-007.706 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ISTIVE DE MEDEIROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018

FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PROVA DO DOLO COM BASE EM INDÍCIOS.

A aplicação da penalidade prevista no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003 exige a comprovação de dolo na prestação de informações falsas em DCOMP, o que pode ser feito com base em indícios consistentes.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ATO DOLOSO.

A responsabilização de sócio com base no art. 135, III, do CTN exige a comprovação de que este tenha praticado, pessoalmente, ato doloso ou com culpa grave em violação à lei, contrato social ou estatuto. Não sendo individualizada qualquer conduta do sócio recorrente e inexistindo prova de que tenha anuído com a falsidade das declarações apresentadas por terceiro, é incabível a responsabilização tributária pessoal.

LIMITAÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA. INTERPRETAÇÃO CONFORME À CONSTITUIÇÃO E TEMA 863 DO STF.

A multa isolada prevista no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003, por sua natureza qualificada, deve observar os limites fixados pelo STF no julgamento do Tema 863, que estabeleceu teto de 100% para penalidades aplicadas em casos de fraude, sonegação ou conluio, salvo reincidência. Assim, aplica-se interpretação conforme à Constituição para limitar a penalidade ao percentual de 100%

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a responsabilidade imputada ao Recorrente e para reduzir a multa isolada qualificada, aplicada com base no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003, ao patamar de 100% (cem por cento) do valor do débito indevidamente compensado.

Assinado Digitalmente

SÉRGIO MAGALHÃES LIMA – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente)

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em face de decisão de primeira instância que manteve a exigência de multas isoladas, no percentual de 150% (cinquenta por cento), em decorrência de negativa de homologação de declarações de compensação, com fundamento no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, e no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, ambos com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Somente o imputado responsável apresentou impugnação, na qual alegou, preliminarmente, a nulidade do auto de infração por ausência de assinatura. No mérito, defendeu sua boa-fé, atribuiu responsabilidade pessoal exclusiva aos agentes que teriam praticado o golpe em seu desfavor, alegou questões sobre o princípio da verdade material, e, por fim ofensa ao princípio da proporcionalidade e do não confisco em razão da aplicação de multa de 150%

A 1ª Turma/DRJ08, por meio do Acórdão 108-032.519 declarou a revelia do contribuinte, afastou as preliminares de nulidade, e, no mérito, julgou a impugnação apresentada pelo responsável solidário improcedente, mantendo o crédito tributário exigido, bem como a imputação de responsabilidade tributária do sócio administrador.

Após tomar ciência em 19/12/2022, o responsável solidário interpôs recurso em 12/01/2023, no qual sustenta ter agido de boa-fé, sem dolo, e requer a redução da multa para 75%.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sérgio Magalhães Lima** – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Conforme relatório da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 (1ª Turma/DRJ08) o quadro a seguir detalha a composição da multa:

DCOMP Não Homologada	Data do Fato Gerador	Base de Cálculo *	% Multa	Valor da Multa
23061.73167.280716.1.3.02-0460	28/07/2016	2.334.578,48	150%	3.501.867,72
41436.91149.151217.1.3.02-6208	15/12/2017	85.455,57	150%	128.183,36
31761.01277.160118.1.3.02-5143	16/01/2018	3.063,56	150%	4.595,34
21205.05337.151217.1.3.02-6058	15/12/2017	242.998,63	150%	364.497,95
TOTAL GERAL		2.666.096,24	150%	3.999.144,36

* Valor total do débito indevidamente compensado.

A autoridade lançadora informa em seu relatório fiscal que, segundo os despachos decisórios proferidos nos processos 11516.723144/2018-81 e 11516.723145/2018-26, os créditos jamais existiram, sendo na verdade “fruto da deliberada inserção pelo sujeito passivo de falsas informações em DCOMP.”

Assevera que o contador Antônio Arão Melo Rodrigues, portador do CPF nº 361.746.539-00, foi o responsável pelo preenchimento de todas as DCOMP referenciadas. E conclui:

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 (...).

Com base nos documentos acostados aos autos, a análise do recurso será dividida em três questões básicas: comprovação de falsidade na declaração; responsabilização pessoal do sócio com base no art. 135, III, do CTN; e limitação do percentual de qualificação da multa isolada.

Da comprovação de falsidade na declaração

Nos casos como o presente, cabe à autoridade fiscal o ônus de comprovar a falsidade da informação prestada. Ainda que se reconheça que a demonstração do dolo, essencial para aplicação da penalidade por falsidade na Declaração de Compensação (DCOMP), seja responsabilidade do Fisco, essa comprovação não exige prova direta ou confissão do agente. É pacífico na jurisprudência, tanto administrativa quanto judicial, que o dolo pode ser inferido a

partir de elementos indiciários, desde que estes, analisados em conjunto, permitam concluir, de forma lógica e coerente, que o contribuinte agiu com a intenção de fraudar o Fisco.

No caso concreto, a fiscalização apontou elementos objetivos que, analisados em conjunto, indicam a existência de conduta dolosa: a inexistência do crédito de saldo negativo do IRPJ utilizado para compensações, a ausência de resposta às intimações para comprovação dos créditos declarados, e a completa inércia da empresa autuada — que, mesmo regularmente representada por procurador, não apresentou qualquer impugnação contra o lançamento fiscal.

Em situações como esta, o contribuinte (ou, como no presente caso, o sócio responsabilizado nos termos do art. 135, III, do CTN) deve afastar os indícios que pesam contra si, apresentando elementos que demonstrem boa-fé, erro justificável ou ausência de conhecimento acerca dos atos praticados. Contudo, o Recorrente não nega a falsidade das declarações apresentadas, limitando-se a atribuí-las ao contador por ele constituído, sob a alegação genérica de que teria sido ludibriado. Tal postura, além de não desconstituir os indícios levantados pela fiscalização, reforça a materialidade da infração dolosa, ao admitir que as DCOMP eram, de fato, falsas e produzidas com intenção de burlar a cobrança tributária.

Portanto, embora o dolo não possa ser presumido, é plenamente possível inferi-lo a partir do comportamento revelado nos autos, sobretudo diante da ausência de qualquer iniciativa concreta do Recorrente no sentido de afastar a aparência de simulação e fraude identificadas pela fiscalização. A falta de reação frente às intimações, somada ao reconhecimento da falsidade das informações prestadas, dá suporte à conclusão de que o dolo está suficientemente caracterizado nos autos.

Da responsabilidade pessoal do sócio com base no art. 135, III, do CTN

A responsabilização pessoal do sócio, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional, exige a demonstração de que o agente praticou, pessoalmente, ato com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, com dolo ou culpa grave. Tal responsabilidade é subjetiva, excepcional e não pode ser presumida a partir da mera qualidade de sócio, tampouco pelo inadimplemento da obrigação tributária pela pessoa jurídica.

No caso concreto, a autoridade fiscal limitou-se a afirmar que o Recorrente, na condição de sócio, teria incorrido em infração legal ao conferir poderes ao contador que transmitiu Declarações de Compensação (DCOMPs) contendo créditos inexistentes. Contudo, não individualizou qualquer conduta dolosa ou culposa grave praticada pelo sócio, tampouco demonstrou que este tivesse conhecimento ou anuído com a falsidade declarada. A narrativa apresentada pelo Recorrente — no sentido de que foi induzido a erro pelo profissional que prometera resolver pendências fiscais da empresa — não foi infirmada pela fiscalização.

É necessário lembrar que não se trata de inadimplemento ordinário, mas de imputação de fraude e simulação. Por isso, a responsabilização exige prova de conduta dolosa ou culposa grave atribuída ao responsável, conforme exige reiterada jurisprudência administrativa:

Acórdão nº 1301-003.227: “é preciso que se comprove o dolo das condutas dos sujeitos responsabilizados” e que os atos “realizados foram anormais, extrapolando dos poderes atribuídos aos gestores por meio dos estatutos, contrato social ou da lei”.

Acórdão nº 1302-003.719: “para a atribuição da responsabilidade tributária com base no referido dispositivo, seria necessário que a autoridade fiscal fosse mais explícita em relação a quais atos foram praticados pelo administrador e quais dispositivos legais foram infringidos”.

Mesmo o precedente judicial citado pela própria autoridade fiscal — Proc. 2001/0128669-3, STJ — é, na realidade, contrário à responsabilização pretendida. No referido julgado, a Primeira Turma do STJ deixou claro que:

“A responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN, imposta ao sócio-gerente, ao administrador ou ao diretor de empresa comercial **só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova a prática de atos de abuso de gestão, de violação da lei, do contrato ou do estatuto.”

E ainda:

“Os sócios da sociedade de responsabilidade por cotas não respondem objetivamente pela dívida fiscal apurada, [...] visto que o não cumprimento da obrigação principal, sem dolo ou fraude, apenas representa mora da empresa contribuinte e não ‘infração legal’ deflagradora da responsabilidade pessoal e direta do sócio da empresa.”

Portanto, o próprio julgamento invocado pela fiscalização reforça a tese do Recorrente, ao exigir, para o redirecionamento ou responsabilização, a comprovação de ilícito individualmente praticado com dolo ou culpa grave, o que inexistente no caso concreto.

Conforme lição de Luís Eduardo Schoueri, “a responsabilidade ‘pessoal’ das pessoas arroladas no art. 135 não se dá em qualquer caso, mas apenas nos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Nota-se que a infração de que cogita o dispositivo não dá de ser a mera falta de recolhimento de tributo”¹.

Assim, diante da ausência de individualização da conduta, da inexistência de dolo próprio do Recorrente e da ausência de comprovação de que tenha ele extrapolado os limites de atuação próprios do mandato conferido, não há como sustentar a responsabilização pessoal do sócio nos moldes do art. 135, III, do CTN

Da alegação de limitação percentual à multa isolada

Verifica-se que a autoridade fiscal enquadrando os fatos tanto com base no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003, quanto no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, ambos com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 11. Ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022, p. 668..

Verifica-se de plano equívoco na inclusão do § 1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Isso porque o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 prevê multa isolada, aplicada em dobro, nos casos de não homologação de compensação por falsidade na declaração, com base no percentual do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996:

“§ 2º A multa isolada [...] será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, aplicado em dobro [...]” – Grifo nosso.

Note-se que o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 não remete ao § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, a qual previa que “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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.”

Esse equívoco terminou por trazer uma contradição quanto à possibilidade de limitação do patamar de qualificação da multa, uma vez que a redação atual dada a esse parágrafo pela Lei nº 14.689/2023, dispõe:

“§ 1º [...] será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 [...] e passará a ser de:

VI – 100% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício.”

Contudo, entendo que essa é apenas uma aparente contradição, devendo no caso presente o patamar de qualificação da multa, ainda que não se fizesse referência ao § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, ser reduzido a 100%. Explico.

Diante dos fatos acima comprovados, não há que discutir a aplicação da referida multa, uma vez que decorre diretamente de lei, quando demonstrada a inserção de falsos créditos para compensação de débitos, o que caracteriza o tipo “falsidade da declaração apresentada” trazido pelo caput do art. 18 da Lei nº 10833/2003.

Contudo, o ponto que aqui se impõe examinar é a eventual existência — ou não — de um patamar máximo aplicável a essa penalidade, segundo o que foi delineado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário 736.090/SC (Tema 863). Trata-se, portanto, de aferir a pertinência dessa limitação, à luz dos contornos e diretrizes fixados pela decisão da Suprema Corte, ao caso em exame.

Nesse sentido, adoto como premissas iniciais fundamentais para análise da possibilidade de redução do patamar percentual de multa a idêntica natureza das sanções previstas no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e no §2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, bem como a relação histórica entre elas, uma vez que a segunda nasceu como uma referência remissiva à primeira.

Primeiramente, no que tange à idêntica natureza das sanções, a multa estipulada no §2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, a despeito de sua rubrica no texto legal como “multa isolada”, possui a essência de uma sanção qualificada, uma vez que sua aplicação é condicionada a

um elemento objetivo de alta reprovabilidade: a falsidade da declaração de compensação, caracterizada pelo dolo do contribuinte em induzir o Erário a erro por meio da inserção de créditos inexistentes (dados falsos) em DCOMP. Trata-se, portanto, de uma sanção que não reprime o equívoco, mas sim a fraude, a simulação, o ardis. A conduta tipificada é apresentar declaração comprovadamente falsa com o objetivo de efetuar compensação tributária, o que a desloca do campo das penalidades por meras incorreções para o âmbito das sanções agravadas, cuja aplicação é indissociável da referida circunstância qualificadora.

Por sua vez, no plano histórico, a redação original do § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 remetia diretamente aos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430/96. À época, o inciso II previa a multa de 150% para os casos de "evidente intuito de fraude"². Confirma-se a redação original do § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003: "**§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.**" (grifei)

Aos poucos, contudo, a "cirúrgica" separação veio se materializando, pois deixou de ser a multa isolada por falsidade comprovada da declaração "aquela prevista" nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430/96 para ser aquela "aplicada no mesmo percentual previsto" do inciso II, *verbis*: "**§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, [...]. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).**" (grifei)

Posteriormente, o § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 deixou de guardar vínculo com o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, retomando, porém, sua correlação com o inciso I do caput desse mesmo artigo. Nesse sentido, dispõe o referido § 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 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, [...].**" (grifei).

Registre-se que essa alteração, com o consequente abandono da antiga remissão ao inciso II do caput do art. 44, decorre da reestruturação promovida pela Lei nº 11.488/2007. Sem essa adequação, haveria o risco de revogação tácita do § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, por incompatibilidade material, na medida em que o inciso II passou a disciplinar a multa de 50%, exigida isoladamente, sobre o pagamento mensal.

Essa conexão normativa evidencia que o legislador sempre conferiu às condutas de fraude, sonegação, conluio e falsidade na compensação o mesmo grau de reprovabilidade, atribuindo-lhes consequências sancionatórias equivalentes. Ainda que as redações legais tenham evoluído ao longo do tempo, manteve-se a relação de 'gêmeas siamesas' entre essas penalidades, uma vez que ambas se destinam a reprimir as infrações tributárias de maior gravidade.

Feitas essas considerações, passo à análise desta questão.

² II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos [arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

No julgamento do RE 736.090/SC (Tema 863), o egrégio Supremo Tribunal Federal, ao analisar a multa qualificada de 150% do art. 44 da Lei nº 9.430/96, fixou a tese de que, até a edição de lei complementar, a penalidade deve se limitar a 100% do débito tributário, podendo chegar a 150% apenas em caso de reincidência. Confira-se:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23.

Muito embora o alvo específico daquele julgado tenha sido a multa do art. 44 da Lei nº 9.430/96, os fundamentos que o sustentam são perfeitamente aplicáveis ao presente caso, por duas vias argumentativas.

A primeira, e mais direta, consiste no reconhecimento da relação intrínseca entre as multas com base nas premissas já expostas. Se a multa por falsidade na compensação sempre esteve atrelada à multa por fraude e sonegação, e se esta última foi limitada a 100% pelo STF, a mesma limitação deve, por coerência lógica e isonomia, ser aplicada à primeira. Manter a multa do § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 em 150% significaria quebrar essa paridade histórica e tratar de forma mais gravosa uma conduta que o próprio legislador sempre considerou equivalente às demais.

É fundamental notar que, embora a legislação tenha promovido uma cisão formal entre as duas modalidades de multa qualificada no patamar de 150%, ambas derivam da mesma matriz, qual seja, a multa base de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96.

Outra razão para desconexão normativa já aqui tratada (entre as multas qualificadas previstas no art. 18 da Lei 10.833/2003 e no art. 44 da lei 9.430/96) parece residir na necessidade de o inciso II do referido artigo 44 abranger um espectro mais amplo de condutas dolosas além da fraude — como sonegação e conluio — que, por sua natureza, são incompatíveis com o procedimento de compensação. Contudo, essa distinção formal não estabelece uma independência conceitual entre as infrações. Pelo contrário, a conduta de prestar declaração com falsidade é, em sua essência, uma hipótese específica do gênero fraude, mantendo-se, portanto, o vínculo teleológico e a mesma reprovabilidade que fundamentam a qualificação da penalidade.

Outro ponto de relevo a registrar é a inconsistência sistêmica que emerge de uma interpretação puramente formal do arcabouço normativo. O tratamento distinto conferido a situações jurídicas materialmente idênticas viola a coerência interna do sistema e a interpretação isonômica do instituto quando se compara os casos de falsidade comprovada na declaração e os casos de compensação não declarada. Para a compensação considerada não declarada, nas hipóteses previstas no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, o legislador também havia determinado a multa no patamar de 150%. Contudo, ao contrário da expressão “aplicada em dobro” presente no texto da multa por falsidade na declaração, determinou que fosse duplicada na forma do § 1º do art. 44 da Lei 9430/96. Confira-se:

§ 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.

Dessa forma, uma vez que o novo texto legal desse parágrafo fixou a alíquota em 100% para a infração, impõe-se a sua aplicação retroativa aos casos de compensações consideradas não declaradas, por força do princípio da retroatividade da lei mais benéfica. Em outras palavras, a aplicação literal e isolada da norma, sem uma análise sistêmica, leva à quebra da isonomia: condutas que nasceram sob o mesmo patamar de reprovabilidade legal agora são punidas com pesos e medidas diferentes. Vê-se, portanto, que uma alteração legislativa pontual, quando interpretada de forma literal, pode resultar em uma consequência ilógica: infrações de natureza e gravidade equivalentes passam a ter penalidades divergentes de 100% e 150%.

A segunda via argumentativa, que reforça a primeira acima desenvolvida, reside na força expansiva dos fundamentos do acórdão do STF. A razão de decidir adotada pela Corte Suprema não se restringiu à literalidade do art. 44 da Lei nº 9.430/96, mas estabeleceu um padrão constitucional de razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco para as multas qualificadas de maior gravidade no sistema tributário. Tanto é assim que o Ministro Dias Toffoli registrou expressamente a necessidade de uniformidade nacional, estendendo o entendimento inclusive às multas estaduais e municipais:

"Julgo, ademais, que **as limitações quanto às multas qualificadas** em razão de sonegação, **fraude** ou conluio previstas na legislação federal **devem ser adotadas igualmente para as multas do mesmo tipo** previstas nas legislações dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Com efeito, não se pode dizer que, para fins de fixação de teto, a ofensa qualificada à legislação tributária é mais ou menos grave a depender do ente federado envolvido." (pág. 37 do acórdão do RE 736090/SC; **grifei**)

Ora, se o STF determinou que o padrão de 100% deve ser observado por todos os entes federativos para situações de sonegação, fraude e conluio, seria um contrassenso que a própria União, no âmbito de sua competência, mantivesse uma multa de 150% para uma infração de gravidade similar. A busca por uniformidade e coerência, tão prezada no voto, impõe a aplicação do mesmo teto.

Ademais, o Ministro Flávio Dino, ao acompanhar o relator, advertiu para o risco de uma 'guerra fiscal reversa', na qual os entes federativos poderiam competir entre si mediante a fixação de multas mais brandas, o que o fez divergir no sentido de obrigar também Estados e Municípios à observância dos mesmos patamares fixados na tese oriunda do julgamento. O Ministro Flávio Dino foi categórico ao afirmar:

"Assim, acompanho o relator, com a divergência parcial de que **Estados e Municípios devem observar os parâmetros estabelecidos pela União** ao dispor sobre normas gerais em matéria tributária, **bem como os patamares fixados na Tese oriunda deste julgamento.**" (pág. 53 do acórdão do RE 736090/SC; grifei)

Tais manifestações dos Ministros demonstram que a intenção da Corte foi criar um padrão nacional de razoabilidade para as multas tributárias em caso de sonegação, fraude e conluio, aplicável a todas as situações análogas – inclusive às compensações não declaradas como já mencionado –, até que sobrevenha legislação do Congresso Nacional. A multa por falsidade na compensação certamente se enquadra nesse padrão.

Desse modo, a imposição do percentual de 150% no presente caso em exame — que não versa sobre reincidência — configura, à luz do que expressamente assentado pelo STF no Tema 863, violação aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, da isonomia e da razoabilidade, bem como afronta direta à autoridade da própria decisão proferida pela Suprema Corte.

É imperativo esclarecer que a presente decisão, ao reduzir o patamar da multa para 100%, não afasta a aplicação nem deixa de observar o disposto no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003, em estrita conformidade com o art. 26-A do Decreto 70.235/72. O que se faz, na verdade, é uma interpretação conforme a Constituição do referido dispositivo legal. A norma que determina a aplicação da multa de 75% "em dobro" permanece hígida e aplicável. Contudo, o resultado dessa operação matemática (150%) encontra um limite, um teto, imposto pelos princípios constitucionais da vedação ao confisco e da isonomia, conforme balizado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 863.

Em outras palavras, a lei é aplicada em sua integralidade, mas sua eficácia é conformada aos limites estabelecidos pela Carta Magna, tal como interpretada por sua Suprema Corte. Não se trata de negar vigência à lei, mas de aplicá-la de modo compatível com o sistema constitucional vigente. Enfim, trata-se de conformar o caso em concreto ao julgado pela Suprema Corte.

Por fim, é importante registrar que, no caso em análise, não ficou demonstrada a reincidência. Por esse motivo adicional, entendo ser cabível a redução do percentual da multa. Nos casos em que há reincidência, a redução para 100% não se aplica, pois aqui adoto uma interpretação conforme a Constituição — e não com base no novo tipo legal, que prevê expressamente a multa de 150% para hipóteses de reincidência. É justamente a existência desse novo tipo legal que autoriza a aplicação da multa de 100% aos casos de reincidência anteriores à sua vigência.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, dou PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para afastar a responsabilidade imputada ao Recorrente e para reduzir a multa isolada qualificada, aplicada com

base no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003, ao patamar de 100% (cem por cento) do valor do débito indevidamente compensado.

Assinado Digitalmente

SÉRGIO MAGALHÃES LIMA