



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13850.720211/2019-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1004-000.120 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de março de 2024
Recorrente CENTER VALLE COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO BUSINESS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2016, 2017

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA.

Aplica-se a multa isolada de 150% prevista no §2º, do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 c/c inciso I do caput do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 ao sujeito passivo que apresente declaração de compensação eivada de declaração falsa.

TEMA Nº 736 DO STF. MULTA ISOLADA POR FALSIDADE DE DECLARAÇÃO. NÃO ABRANGÊNCIA.

O tema nº 736 do STF fixou a tese de que é inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária. Contudo, na fundamentação dos votos, está claro que a mesma inconstitucionalidade não se estende às multas isoladas impostas ao sujeito passivo que falsifique declaração.

LEI Nº 14.689/2023 E LIMITAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA. NÃO APLICAÇÃO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Henrique Nimer Chamas - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, Jeferson Teodorovicz, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Henrique Nimer Chamas, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 2 a 6) lavrado em face da contribuinte, exigindo o recolhimento de crédito tributário decorrente de multa isolada de 150% por compensação indevida, nos termos do artigo 18, *caput* e §2º, da Lei nº 10.833/2003. O valor lançado no auto de infração é de R\$ 168.626,09.

A declaração de compensação, conforme disposto no Despacho Decisório nº 307/2019 (fls. 59 a 61), dizia respeito a saldo negativo de IRPJ, apurado no 4º trimestre de 2015, com débitos diversos. Constatou-se que *“o saldo negativo de IRPJ declarado, no valor original de R\$ 396.297,72, teve origem em imposto de renda retido na fonte. A retenção teria se dado no código 3426 (IRRF – Aplicações Financeiras de Renda Fixa – Pessoa Jurídica) pela fonte pagadora Banco Bradesco S.A”*.

Na ECF do período, conforme apontado pelo despacho decisório, não consta saldo negativo de IRPJ, bem como o resultado líquido da empresa foi negativo e não foram declaradas antecipações de IRPJ, estando zerado o IRPJ devido com base no Lucro Real (fls. 50 a 58). Ainda, a retenção apontada na DCOMP não aparece na DIRF em que o contribuinte consta como beneficiário (fls. 40 a 41).

Adicionalmente, destaco as seguintes constatações do despacho decisório:

No 4º trimestre de 2015 a fonte pagadora citada declarou rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ao contribuinte em pauta no montante de R\$ 13,77, com retenção de IR na fonte no valor de R\$ 3,09. Registre-se que os mencionados rendimentos são compatíveis com o que foi declarado pelo contribuinte na rubrica *“Outras receitas financeiras”* do Registro L300 (Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal) de sua ECF (fl. 47).

(...)

Nesse contexto, em que pesem os argumentos do contribuinte, restou comprovada a inexistência do direito creditório utilizado nas declarações de compensação em pauta. Estas, por consequência, não podem ser acatadas e devem ser objeto de não homologação.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 66 a 82). Por bem retratar as razões da contribuinte, transcrevo o relatório do acórdão da DRJ:

Após alegar tempestividade e fazer uma descrição dos fatos, **a impugnante afirma que foi vítima de um consultor tributário chamado Ageu Medeiros que prometeu uma redução tributária de forma lícita. Portanto, inexistiu dolo ou prática de atos ilícitos.** Afirma ainda que *“o erro praticado pelo consultor foi grosseiro, em vista da clara divergência entre a contabilidade, e demais declarações da empresa (DIPJ, DCTFs e os PerDcomp), não sendo possível à contribuinte, mesmo posteriormente, cancelar o pedido de compensação realizado pelo “consultor”, por não mais ser permitida esta operação.”*

Na sequência, a impugnante afirma que pretende parcelar o tributo principal e que, caso a insubsistência da multa não seja acatada, haja, pelo menos, sua redução ao percentual de 50%, uma vez que não agiu com falsidade, má fé ou intenção de lesar o fisco.

Prossegue a contribuinte, **afirma que é inconstitucional a aplicação de qualquer sanção administrativa em percentual superior ao real valor do tributo devido, sendo que tal atitude configura violação ao princípio do não confisco, razoabilidade e proporcionalidade.**

Cita jurisprudência.

No título "*impactos do AIIM - Situação econômica-financeira da empresa atuada*", a impugnante **afirma que multas tão pesadas poderá levar a empresa à falência**. Na sequência, solicita aplicação do art. 92 da Lei nº. 6374/89 e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, inciso III do CTN/66.

Para finalizar, roga pelos princípios da segurança jurídica e da certeza do direito. Por último, solicita:

*Por todo o exposto, requer a empresa Atuada **CENTER VALLE COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO BUSINESS** muito respeitosamente a Vossa Excelência:*

*a) Seja regularmente distribuída e conhecida a presente **IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO**, sendo processada pelo órgão competente, e após a adoção das formalidades de estilo, decidir, mediante elevado espírito de **JUSTIÇA**, pela insubsistência penalidade imposta, com a baixa dos registros a ele referentes, existentes nesse Órgão, em relação ao defendente que esta subscreve, por ser medida de direito.*

b) Não sendo do entendimento do douto julgador pela insubsistência da multa, requer seja declarada a insubsistência da dobra da multa (150%), pois como esclarecido, a contribuinte não agiu com falsidade, má-fé ou intenção de lesar o fisco.

A impugnação foi julgada improcedente, cujo acórdão adotou a seguinte ementa:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2016, 2017

MULTA. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA.

Aplica-se a multa de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo quando a multa a ser aplicada é a de 150% prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada a contribuinte em 17 de fevereiro de 2020, apresentou recurso voluntário em 04 de março de 2020, apenas reiterando as alegações veiculadas em sua impugnação, sem alterações substanciais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Nimer Chamas, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

A lide tem por objeto a irresignação da contribuinte à multa isolada aplicada pela fiscalização, por compensação indevida e eivada de falsidade. Embora tenha assumido a inexistência de saldo negativo de IRPJ e que a compensação declarada sequer tinha fundamento jurídico-tributário, sucintamente, a contribuinte afirma que não agiu com dolo ou má-fé. Justifica, sobretudo, ter sido vítima de uma consultoria tributária que indicou as práticas que resultaram no auto de infração.

Sendo este um processo administrativo que resultou na Representação Fiscal para Fins Penais nº 13850.720213/2019-19, destaca-se que a análise da conduta enganosa da consultoria tributária que indicou práticas ilícitas para a contribuinte será averiguada sob a ótica penal, no âmbito da autoridade competente, o que não se faz no âmbito tributário. Nesse processo administrativo fiscal, contudo, tais alegações não ilidem a conduta ilícita da contribuinte. É o teor da Súmula CARF nº 28.

Não obstante as alegações da contribuinte em seu recurso, não restam dúvidas de que se trata de uma situação de falsidade de declaração apresentada pelo sujeito passivo. Isso porque:

- (i) a contribuinte não fazia jus ao saldo negativo pleiteado, pois no período o seu resultado líquido foi negativo e não foram declaradas antecipações de IRPJ, na ECF;
- (ii) embora, o crédito pleiteado decorra de imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras, a fonte pagadora declarou em DIRF o valor de R\$ 3,09, ao passo que a contribuinte afirmou ter sofrido a retenção na fonte de montante de R\$ 396.267,72;
- (iii) a própria contribuinte alega ter sido vítima de uma recomendação inadequada de consultoria tributária.

Como o recurso voluntário veicula exatamente os mesmos fundamentos da peça impugnatória, por concordar com a decisão proferida no âmbito da DRJ, a qual negou

provimento à impugnação, valho-me do artigo 114, §12, inciso I, do RICARF. Transcrevo o acórdão da DRJ:

Voto

A impugnação é tempestiva e dela tomo conhecimento.

Multa isolada

Na impugnação, a contribuinte afirma, sucintamente, que não agiu com dolo ou má-fé.

Assim prevê o artigo 18 da Lei nº. 10.833/03:

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.

§ 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.

Infere-se da legislação transcrita que a multa aplicada ao caso concreto, multa por não homologação de declaração considerada falsa, é o dobro da prevista no art. 44, inciso I. Diante de expressa previsão legal, comprovada a falsa declaração, subsiste a aplicação da multa de 150% sobre o valor do débito objeto de Dcomp.

No caso concreto, é cristalino que a Dcomp foi embasada em documento falso, criada por meio de operação fraudulenta, pois o valor de R\$ 396.297,72, teve origem em imposto de renda retido na fonte, código 3426 (IRRF – Aplicações Financeiras de Renda Fixa – Pessoa Jurídica), fonte pagadora Banco Bradesco S.A. No entanto, a fonte pagadora citada declarou rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ao contribuinte no montante de R\$ 13,77, com retenção de IR na fonte no valor de R\$ 3,09. Na contabilidade da impugnante, conforme Despacho Decisório nº. 307/2019, fls. 59 e ss., não consta o saldo negativo de IRPJ apontado.

Assim, como explicado no Despacho Decisório citado, anexo também ao processo administrativo nº. 13884.903306/2019-81, a contribuinte utilizou-se de crédito, sabidamente inexistente, para compensar débitos tributários. Cabe ressaltar ainda que esse processo administrativo foi arquivado, pois não houve manifestação da contribuinte. Assim, novos processos foram gerados, 13884.904138/2019-41 e 13884.904199/2019-17, para efetuar a cobrança.

Ainda, a multa encontra embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, e não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadrar-se na hipótese prevista pela norma.

Pelo exposto, voto por manter a autuação nos exatos termos consubstanciados.

Confisco

Na peça de defesa, a impugnante afirma que é inconstitucional a aplicação de qualquer sanção administrativa em percentual superior ao real valor do tributo devido, conforme art. 150, inciso IV da CR/88.

A vedação ao confisco estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por ser inconstitucional. É de se presumir, portanto, que a lei aprovada nos moldes constitucionais tenha estabelecido multas dentro de limites aceitáveis.

Assim, mais uma vez, a multa encontra embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, e não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadrar-se na hipótese prevista pela norma. Como consequência, nos termos do artigo 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional, somente a lei pode estabelecer as hipóteses de dispensa ou redução de penalidades.

Não cabe, portanto, à autoridade administrativa apreciar argumentos que negam validade a dispositivos legais regularmente inseridos no ordenamento normativo.

Destarte, quaisquer discussões que versem sobre a constitucionalidade, legalidade ou equidade das leis exorbitam da competência das autoridades administrativas, às quais cabem, apenas, cumprir as determinações da legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada, segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido.

Assim, voto por manter a autuação.

Suspensão do crédito tributário

A impugnante solicita a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, inciso III do CTN/66.

Informamos que a exigibilidade do crédito tributário está suspensa a partir da impetração de recurso administrativo tempestivo, impugnação, independente de solicitação, conforme expressa previsão legal, art. 151, inciso III do CTN/66 c/c art. 15 do Decreto nº. 70.235/72. Dessa forma, a impugnante obterá, em relação a este processo, Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, até a decisão administrativa irreformável nos termos do inciso IX do art. 156 do CTN/66.

Redução da multa e art. 92 da Lei nº. 6374/89

A impugnante solicita aplicação do art. 92 da Lei nº. 6374/89.

Ao analisarmos tal lei, verificamos que ela dispõe sobre a instituição do ICMS e foi elaborada pela Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo. Dessa forma, pela organização do nosso Sistema Tributário Nacional, os entes federados possuem competência distintas em relação aos tributos, sendo que uma esfera legiferante não interfere na outra.

Ademais, por conta do caráter vinculado da atividade administrativa, a Autoridade Fiscal não pode deixar de constituir o crédito tributário quando ocorre a subsunção da hipótese de incidência ao fato gerador, caso dos autos. Tal previsão é expressa no parágrafo único do art. 142 do CTN/66.

Sendo assim, não assiste razão a impugnante neste ponto.

Conclusão

Em face do exposto, voto por julgar IMPROCEDENTE a impugnação, mantendo, integralmente, a exigência consubstanciada no respectivo auto de infração.

Distinção com relação ao Tema nº 736

Adicionalmente, o tema em análise nada diz respeito à multa isolada julgada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja tese foi fixada no Tema nº 736 (RE 796.939/RS) é a seguinte:

É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária.

Esclareço as razões da diferenciação.

O referido julgamento, de certo modo, abstrai-se dos diplomas normativos que positivavam as multas isoladas aplicáveis à compensação não homologada e se volta à análise da punição ao pedido administrativo de compensação tributária, sob a ótica do direito de petição e do devido processo legal. Em síntese, é fundamento do julgamento a ausência de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação, ainda que não homologado pela Administração tributária.

Interessante notar o voto da Ministra Carmem Lúcia, no que tange as multas que têm como antecedente a hipótese de falsidade do contribuinte, tal como é a prevista nesse caso, veiculada no §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 c/c o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, aduz o seguinte:

Lembro que, na hipótese de falsidade, a multa a ser aplicada é de 150%, conforme determina o §2º do art. 18 da Lei n. 10.833/2003 c/c o inc. I do art. 44 da Lei n. 9.430/1996:

(...)

A Secretaria da Receita Federal dispõe, assim, de outro meio para inibir a apresentação de declarações de compensação eivadas de má-fé e punir os contribuintes.

E, ainda, no voto da Ministra Rosa Weber:

Todas essas modalidades de sanções tributárias referem-se aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Ao contrário das multas previstas nos §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/96, que têm como hipótese de incidência a mera recusa administrativa da homologação do pedido de restituição ou da declaração de compensação tributária, as medidas punitivas anteriormente mencionadas (itens a, b e c), pressupõe, necessariamente, a comprovação da realização de declarações fraudulentas pelo contribuinte ou a prática de atos de sonegação, fraude ou conluio entre os interessados.

Essas medidas sancionatórias, como se vê, foram todas instituídas sob a perspectiva da prática comprovada de comportamentos motivados pela má-fé e pelo abuso de direito dos contribuintes.

Desse modo, é evidente que a multa discutida nesses autos não se insere no âmbito da inconstitucionalidade decidida no Tema nº 736 pelo STF.

Da não aplicação da Lei nº 14.689/2023 ao caso

A capitulação da infração cometida nos autos tem fundamento no artigo 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003, que assim determina:

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)

A multa isolada por declaração falsa do contribuinte, portanto, corresponderá *ao dobro do percentual previsto no inciso I do caput do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996*, que assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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

Contudo, poder-se-ia arguir pela aplicação da irretroatividade benigna, prevista no artigo 106, inciso II, alínea 'c', do CTN, em razão da inclusão do §1º, inciso VI, no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, pela Lei nº 14.689/2023, que alterou a redação dos dispositivos relacionados à multa qualificada. Eis a alteração:

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

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

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

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Tal interpretação não se amolda ao caso. Explico.

A nova sistemática de qualificação da multa na Lei nº 9.430/1996 se dá a partir da reincidência, pelo contribuinte, da ação ou omissão tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que tratam da sonegação, fraude e conluio. Portanto, quando previstas tais condutas, embasadas especificamente nesses dispositivos legais, a majoração da multa deverá respeitar nova disciplina do artigo 44 da referida lei.

No caso em análise, porém, o fundamento da aplicação da multa se encontra no artigo 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003, o qual não sofrera qualquer limitação pela limitação do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, até porque o texto da lei somente faz menção ao percentual do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, mas tem fundamento em uma lei que trata especificamente do tema da falsidade da declaração do sujeito passivo em PER/DCOMP.

Assim sendo, não merece reforma a decisão *a quo* proferida pela DRJ.

Conclusão

Ante aos fundamentos contidos no voto, conheço o recurso voluntário da contribuinte e, no mérito, nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Henrique Nimer Chamas