



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15253.720033/2018-11
ACÓRDÃO	1302-007.748 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MASSA FALIDA HOSPITAL SAO JOSE DE UBERABA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2018

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADOR. CTN, ARTS. 124, II, E 135, III. MOTIVAÇÃO. SUFICIÊNCIA DO CONJUNTO PROBATÓRIO.

É válida a imputação de responsabilidade solidária ao administrador quando o lançamento e o Termo de Verificação Fiscal descrevem, de modo concatenado, a condição de responsável legal perante o CNPJ, a outorga de procurações eletrônicas e o nexa entre tais atos e a prática reputada infracional, viabilizando o contraditório e a ampla defesa. A motivação pode ser aferida no conjunto do procedimento fiscal, não se exigindo repetição integral dos fundamentos no auto, desde que a imputação seja compreensível e verificável.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO INEXISTENTE. FALSIDADE EM DCOMP/DCTF. MULTA ISOLADA. ART. 18, CAPUT E § 2º, DA LEI Nº 10.833/2003.

A não homologação de DCOMPs amparadas em suposto saldo negativo de CSLL inexistente, associada à manipulação de informações em DCOMP e DCTF, caracteriza falsidade da declaração e enseja a multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, calculada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, com aplicação em dobro nas hipóteses legais.

ADMINISTRAÇÃO SOCIETÁRIA. Oponibilidade a Terceiros. Registro na Junta Comercial.

A alegação de transferência de administração ou de alienação de quotas não produz efeitos perante terceiros antes do arquivamento competente; permanecendo o recorrente como administrador registral à época das transmissões, subsiste a imputação de responsabilidade, sem que termos

particulares de assunção de obrigações afastem o dever legal de administração e controle.

TEMA 736/STF. INAPLICABILIDADE QUANDO CONFIGURADA FALSIDADE.

A tese de inconstitucionalidade da multa isolada por mera negativa de homologação não alcança hipóteses em que se comprove falsidade na declaração, subsistindo a penalidade por se tratar de ilícito sancionável.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para reduzir o percentual de qualificação da multa a 100%.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por LUIZ FLAVIO LEITE RODRIGUES DA CUNHA, inconformado com o Acórdão n.º 02-92.912, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE) que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo Recorrente, mantendo a constituição de crédito tributário contra a pessoa jurídica Contribuinte, HOSPITAL SÃO JOSÉ DE UBERABA LTDA., e conservando o vínculo de responsabilidade solidária em relação ao Recorrente, Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha, em montante total de R\$ 2.563.780,37 (dois milhões, quinhentos e sessenta e três mil, setecentos e oitenta reais e trinta e sete centavos), conforme discriminado no Auto de Infração.

O **Auto de Infração** foi lavrado em 22/11/2018 pela DRF/Uberaba/MG, tendo como objeto a imposição de “Outras Multas Administradas pela RFB” (Código 3148), identificada como

Multa Regulamentar. A infração apontada consiste na “Compensação indevida efetuada em declaração apresentada com falsidade”, com fundamento no art. 18, *caput* e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07. A base de cálculo da multa foi o valor total dos débitos indevidamente compensados, e o percentual aplicado, em dobro, foi de 150% (cento e cinquenta por cento), configurando a multa qualificada em virtude do alegado intuito de fraude.

O crédito tributário original da Pessoa Jurídica decorreu da não homologação de Declarações de Compensação (DCOMPs) transmitidas entre 05/06/2018 e 29/06/2018, nas quais se utilizou suposto crédito de Saldo Negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurado no 1º trimestre de 2018, no valor de R\$ 1.850.000,00.

O **Despacho Decisório** emitido em 07/11/2018 concluiu pela inexistência fática deste crédito, fundamentando-se na ausência de comprovação das retenções alegadas e na manipulação de informações nas DCOMPs e Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs), conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal (TVF).

A Autoridade Fiscal incluiu o Recorrente, Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha, como sujeito passivo solidário, ex-administrador da empresa, com fundamento nos arts. 124, inciso II, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN). A motivação para a responsabilização, detalhada no TVF, reside na alegação de que o Recorrente, na qualidade de Diretor Presidente e Administrativo e responsável legal perante o CNPJ, praticou atos com infração à lei e excesso de poderes ao utilizar crédito fictício em compensações, visando a extinção de débitos tributários de forma fraudulenta, culminando na imposição da multa agravada.

O Recorrente apresentou **Impugnação** sustentando, preliminarmente, a nulidade do lançamento por ausência de motivação, dada a falta de individualização dos atos ilícitos que justificassem sua vinculação como devedor solidário. No mérito, alegou que não foi o responsável pela transmissão das declarações de compensação, argumentando que a responsabilidade foi transferida à nova administração da empresa (MARCO PARTICIPAÇÃO) a partir de 19/04/2018, com registro ulterior em 14/08/2018.

Argumentou a ausência de dolo e a falta de prova de sua participação nos atos fraudulentos, destacando que as transmissões foram realizadas por terceiro (Aline da Silva Alves) mediante procuração eletrônica, a partir de São Paulo, e que a Autuação Fiscal sequer o havia responsabilizado pelo débito tributário principal, mas apenas pela multa isolada, evidenciando a incongruência da imputação. O Recorrente também pleiteou a inaplicabilidade da multa isolada no percentual de 150%, dada a ausência de dolo comprovado e a suspensão da matéria correlata para julgamento no Supremo Tribunal Federal.

Ao proferir o Acórdão n.º 02-92.912, a DRJ rejeitou a preliminar de nulidade. No mérito, manteve integralmente a imputação de responsabilidade solidária, sob o argumento principal de que Luiz Flavio ainda era o administrador legal da Pessoa Jurídica no momento da transmissão das DCOMPs, visto que a alteração contratual que o destituía só se tornou pública

(oponível a terceiros) com o registro na JUCEMG em 14/08/2018, data posterior às compensações (junho/2018).

Afirmou que a conduta de utilizar créditos inexistentes e manipular declarações configurou infração à lei (Lei nº 8.137/90 e Lei nº 4.502/64), suficiente para atrair a responsabilidade do art. 135 do CTN. Concluiu ainda que a multa isolada é obrigação principal (art. 113, § 1º, do CTN) e que a imputação de responsabilidade é perfeitamente possível e distinta daquela relativa aos débitos tributários originais.

Confira-se a ementa do julgado:

Acórdão 02-92.912 - 7ª Turma da DRJ/BHE

Sessão de 29 de abril de 2019

Processo 15253.720033/2018-11

Interessado HOSPITAL SAO JOSE DE UBERABA LTDA. E OUTRO

CNPJ/CPF 25.421.421/0001-17

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2018

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA.

Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude, nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja de natureza não tributária, inexistente de fato, não passível de compensação por expressa disposição de lei, ou baseado em documentação falsa.

JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

O contribuinte não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este Colegiado Julgador.

DOCTRINA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

A manifestação da doutrina especializada não vincula as decisões prolatadas por este Colegiado Julgador.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2018

IMPUGNAÇÃO. PRAZO DE APRESENTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO. CONHECIMENTO IMPEDIDO.

A impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência, não cabendo à autoridade julgadora tomar conhecimento daquela que não observou o prazo legal.

PRELIMINAR. NULIDADE. DESCRIÇÃO DOS FATOS. IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais, com descrição clara e precisa dos fatos a amparar a imputação da responsabilidade tributária, e foi facultado ao solidário o exercício do contraditório e da ampla defesa.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. CARF. DELEGACIAS REGIONAIS DE JULGAMENTO. INCOMPETÊNCIA.

O CARF e as Delegacias Regionais de Julgamento não são competentes para se pronunciarem sobre controvérsias referentes a processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ARROLAMENTO DE BENS. CARF. DELEGACIAS REGIONAIS DE JULGAMENTO. INCOMPETÊNCIA.

O CARF e as Delegacias Regionais de Julgamento não são competentes para se pronunciarem sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2018

RESPONSABILIDADE DO ADMINISTRADOR. CARACTERIZAÇÃO.

A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, porém este deve responder quando deseja quitar débitos tributários com créditos tributários inexistentes, em razão de não homologação da compensação quando se comprova que o crédito oferecido é inexistente de fato ou baseado em documentação falsa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o Recorrente apresentou o presente **Recurso Voluntário**, reiterando todos os argumentos e pleiteando o afastamento de sua responsabilidade solidária e o cancelamento (ou desqualificação) da multa imposta. A peça recursal reforça que a Autoridade Fiscal falhou em individualizar o ato ilícito *pessoal* do administrador e que a simples outorga de procuração eletrônica a terceiro não satisfaz a exigência legal de prova do dolo ou excesso de poderes, especialmente quando o contexto fático aponta a atuação de novos gestores e terceiros no período da infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

I. Da tempestividade e da admissibilidade

O Recurso Voluntário foi interposto dentro do prazo legal de trinta dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972¹, antes da vigência da Lei Complementar nº 227/2026, conforme se extrai da ciência do Acórdão da DRJ, constante às fls. 1.322, e do protocolo do recurso às fls. 1.295 e ss. A peça recursal está devidamente subscrita por procurador regularmente constituído, inexistindo vício de representação, inépcia ou ausência de motivação que inviabilize seu conhecimento. Presentes a legitimidade, o interesse e a regularidade formal, deve o recurso ser conhecido.

II. Da Preliminar de Nulidade do Lançamento por Ausência de Motivação

O Recorrente suscitou a nulidade do Auto de Infração por falta de motivação adequada para sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, em especial por não ter a Autoridade Fiscal individualizado o ato ilícito que lhe fora pessoalmente imputado, limitando-se a citar genericamente os dispositivos do Código Tributário Nacional (arts. 124, II, e 135, III).

Assim consta no TVF as remissões ao Recorrente:

II. DESCRIÇÃO DOS FATOS

[...]

Em 13/07/2018, LUIZ FLAVIO LEITE RODRIGUES DA CUNHA (doravante denominado apenas de LUIZ FLAVIO), CPF nº 787.845.736-00, formalizou o e-dossiê nº 10010.023006/0718-69, contendo: requerimento, cópia da CNH e cópia de documento firmado por ALCIOMAR DA SILVA MARQUES (doravante denominado apenas de ALCIOMAR), CPF nº 273.499.426-72, responsável legal pela empresa MARCO PARTICIPAÇÃO E GESTÃO DE NÉGOCIOS LTDA (doravante denominada apenas de MARCO PARTICIPAÇÃO), CNPJ 71.101.406/0001-09, (fls. 83-87).

No requerimento, LUIZ FLAVIO informou que:

- é o sócio administrador da empresa EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SÃO JOSÉ LTDA;

- em virtude da precária situação econômica e financeira da empresa, foi aprovada em assembleia geral de sócios a venda de participação societária de todos os sócios à pessoa jurídica MARCO PARTICIPAÇÃO, cujo termo de compromisso de compra e venda foi assinado em 19/04/2018;

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

- tomou conhecimento, por intermédio de seu departamento contábil, de transmissões eletrônicas de DCTFs (de abril/2015 até a presente data) e algumas GFIPs;
- os débitos tributários dessas declarações foram liquidados por PERDCOMPs, transmitidos de 05/06/2018 até 22/06/2018, com créditos tributários desconhecidos;
- foi utilizado na transmissão outro certificado digital por procuração eletrônica;
- nas DCTFs foi inserido de forma errônea e equivocada, o nome do contabilista CARLOS ALBERTO, como responsável pelo preenchimento das declarações;
- foi utilizado indevidamente o nome do requerente (LUIZ FLAVIO) como responsável pelo preenchimento dos PERDCOMPs;
- cancelou algumas procurações eletrônicas na Delegacia da Receita Federal de Uberaba, que haviam sido cedidas à empresa compradora (MARCO PARTICIPAÇÃO);
- não foi possível cancelar outras procurações não utilizadas até aquele momento; e
- requereu a isenção de qualquer responsabilidade fiscal/criminal em seu nome referente ao ocorrido.

Transcorrido o prazo concedido na intimação, o contribuinte não se manifestou.

ALIENAÇÃO DAS PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS E ATOS REGISTRADOS NA JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS - JUCEMG

O documento apresentado por LUIZ FLAVIO em 13/07/2018, intitulado *Termo de Responsabilidade sobre Instrumento Particular de Cessão de Quotas Societárias*, foi firmado em 05/07/2018, por ALCIOMAR, representando a empresa MARCO PARTICIPAÇÃO, na qualidade de **comprador**, e por LUIZ FLAVIO, representando as empresas EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SÃO JOSÉ LTDA, MEDIAL MEDICINA DIALÍTICA LTDA E SME SERVIÇOS MEDICOS ESPECIAIS S/C LTDA, na qualidade de **vendedor**.

Nesse documento o **comprador** assume reponsabilidades por atos e procedimentos praticados por ele ou seus contratados, bem como isenta o **vendedor** e o contador CARLOS ALBERTO de responsabilidades.

O suposto *Instrumento Particular de Cessão de Quotas Societárias* (no qual constaria as cláusulas e condições de valores, formas de pagamentos, relação de bens móveis e imóveis, equipamentos, ativos e passivos) que seria o “compromisso de compra e venda assinado em 19/04/2018” não foi apresentado.

Com base nas informações prestadas por LUIZ FLAVIO, analisamos os atos do contribuinte levados a registro na Jucemg (fls. 90-166), listados no Quadro 1:

Quadro 1 – Resumo dos Atos Registrados na Jucemg

Nº Protocolo	Data do Protocolo	Documento	Data do Ato	Nº do Registro	Data do Registro
17/247.632-1	11/05/2017	16ª Alteração Contratual da Sociedade Empresária Ltda.	30/11/2016	6920818	05/06/2017
18/402.005-1	18/07/2018	Ata de Assembleia Geral Ordinária e Extraordinária	03/04/2018	6961482	14/08/2018
18/435.783.7	07/08/2018	17ª Alteração Contratual da Sociedade Empresária Ltda	07/08/2018	6961485	14/08/2018
18/493.834-1	14/09/2018	18ª Alteração Contratual da Sociedade Empresária Ltda	14/09/2018	7004996	20/09/2018
18/498.249-9	18/09/2018	Ata de Assembleia Geral Extraordinária	14/09/2018	7001916	18/09/2018

[...]

É pouco provável que uma empresa inativa, com capital de apenas R\$ 50.000,00, tenha capacidade financeira para adquirir participação societária no montante de R\$ 706.705,00 em sociedade que o próprio responsável legal (LUIZ FLAVIO) admite estar em precária situação econômica e financeira; com débitos de natureza tributária da ordem de 1,7 milhões; e com prejuízos contábeis crescentes (da ordem de 2,1 milhões em 2016 e 3,1 milhões em 2017).

Os valores dos prejuízos apurados pelo HOSPITAL SÃO JOSÉ constam das demonstrações contábeis aprovadas na assembleia de 03/04/2018 e registrada na Jucemg em 14/08/2018.

PROCURAÇÕES ELETRÔNICAS OUTORGADAS

Em consulta realizada em 05/11/2018, verificou-se que o contribuinte outorgou Procurações RFB e Procurações E-CAC, a cinco pessoas físicas conforme dados do Quadro 2:

Quadro 2 – Procurações RFB e E-CAC Outorgadas

Nome	CPF	Domicílio Tributário do Outorgado	Vigência da Procuração	Situação	Origem
ALINE DA SILVA ALVES	442.710.158-57	São Paulo/SP	21/05/2018 a 22/06/2018	Expirada	RFB
			25/06/2018 a 24/09/2018	Expirada	RFB
			26/09/2018 a 31/12/2018	Expirada	E-CAC
CARLOS ALBERTO ROCHA	086.825.186-00	Uberaba/MG	22/06/2007 a 22/06/2010	Expirada	E-CAC
			26/05/2011 a 31/12/2015	Expirada	RFB
			11/01/2016 a 31/12/2020	Cancelada	RFB
EDNALDO CARVALHO SOARES	530.396.531-72	Goiânia/GO	01/06/2018 a 10/06/2018	Expirada	RFB
			11/06/2018 a 30/06/2018	Cancelada	RFB
			21/06/2018 a 30/06/2018	Expirada	RFB
			11/07/2018 a 10/08/2018	Cancelada	RFB
SAMUEL ALVES BATISTA	034.007.976-26	Capinópolis/MG	21/05/2018 a 20/05/2023	Cancelada	RFB
			25/06/2018 a 24/06/2023	Ativa	RFB
SÉTIMO CABRAL SOBRINHO	990.893.941-68	Uberlândia/MG	31/10/2018 a 31/01/2019	Ativa	E-CAC

Todas as Procurações RFB outorgadas para SAMUEL ALVES BATISTA (doravante denominado apenas de SAMUEL), CPF nº 034.007.976-26, ALINE DA SILVA ALVES (doravante denominada apenas de ALINE), CPF nº 442.710.158-57, e EDNALDO

CARVALHO SOARES (doravante denominado apenas de EDNALDO), CPF nº 530.396.531-72, foram concedidas por LUIZ FLAVIO, responsável legal pela empresa à época, conforme cópias juntadas aos autos (fls. 167-174).

Recentemente, houve outorga de uma Procuração E-CAC para SETIMO CABRAL SOBRINHO, CPF nº 990.893.941-68, com período de vigência de 31/10/2018 até 31/01/2019.

[...]

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO (DCOMP) E DECLARAÇÕES DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (DCTF)

De acordo com consulta ao sistema ReceitanetLog – PERDCOMP (fls. 175-180), as Declarações de Compensação listadas no ANEXO I - DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO - DEMONSTRATIVO DOS DÉBITOS COMPENSADOS, foram apresentadas no período de 05/06/2018 a 29/06/2018 e entregues eletronicamente pelo certificado digital de ALINE, que agiu com poderes outorgados pelo contribuinte por intermédio de procurações eletrônicas RFB outorgadas em 21/05/2018 e 25/06/2018.

ALINE é residente no Rio das Flores, 455, Sapopemba, São Paulo/SP, CEP 03297-000 e todas as declarações por ela apresentadas partiram de um endereço IP na cidade de São Paulo/SP (201.81.169.43), pelo MAC Address 68-17-29-83-71-56 (fls. 1062).

Em todas as DCOMP, foi informado LUIZ FLAVIO, tanto como responsável pela pessoa jurídica, como pelo preenchimento das declarações.

Nas DCTF dos períodos de apuração de abr/15 a mai/18 (fls. 243-1017), observou-se a apresentação das declarações originais e retificadoras, conforme Anexo II – RELAÇÃO DAS DCTF DE ABR/15 A MAI/18.

Consolidamos no Anexo II – RELAÇÃO DAS DCTF DE ABR/15 A MAI/18, os dados das DCTF originais e retificadoras apresentadas para os períodos de apuração de abr/15 a mai/18, conforme consulta ao sistema ReceitanetLog – DCTF (fls. 181-215).

Ressalta-se que a última DCTF apresentada refere-se ao período de apuração mai/18.

Os débitos compensados constantes do ANEXO I foram informados nas DCTF (retificadoras que se encontram “ativas” no sistema) dos períodos de apuração de abr/15 a mar/17, set/17 e nov/17 a mai/18.

Analisamos as informações de todas as DCTF de abr/2015 até mai/18, e constatamos o seguinte:

a) as DCTF apresentadas com o certificado digital do contabilista CARLOS ALBERTO, foram transmitidas por diversos endereços IP e partiram dos seguintes MAC Address: 00-25-22-FB-A8-29 e 00-25-11-B8-4F-C7;

b) de todas as DCTF apresentadas por CARLOS ALBERTO no período analisado, apenas encontram-se ativas no sistema aquelas relativas aos períodos de apuração em que não houve compensações de débitos, a saber: abr/17 a ago/17 e out/17;

c) as DCTF relativas aos períodos de apuração em que houve compensação foram apresentadas originalmente e/ou retificadas pelo certificado digital de ALINE, transmitidas pelo endereço IP 201.81.169.43, localizado na cidade de São Paulo/SP, e partiram do MAC Address 68-17-29-83-71-56;

d) as DCTF eram transmitidas por ALINE logo após a transmissão das declarações de compensação, que também partiram do endereço IP 201.81.169.43 e do MAC Address 68-17-29-83-71-56; e) realmente, em todas as DCTF, ALINE informou CARLOS ALBERTO como responsável pelo preenchimento.

No ANEXO III – RESUMO DOS DADOS DO RECEITANETLOG-PERDCOMP E RECEITANETLOG DCTF/CONSULTAS DE IPs consolidamos as informações relativas às consultas ao ReceitanetLog e consultas IPs.

Ressalta-se que as demais declarações do contribuinte no ambiente do SPED (SPED-ECF, SPED-Contribuições e SPED-Contábil) foram apresentadas pelo certificado digital de CARLOS ALBERTO, conforme consultas ao sistema ReceitanetLog – SPED (fls. 216-242).

Diante de todos esses fatos conclui-se pela apresentação de informações falsas nas DCOMP e DCTF.

[...]

III. FUNDAMENTAÇÃO

[...]

No presente caso o sujeito passivo utilizou em compensações créditos sabidamente inexistentes, bem como manipulou dados inserindo informações falsas nas declarações apresentadas à RFB (DCOMP e DCTF) com o claro intuito de extinguir créditos tributários de modo fraudulento, condutas que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária conforme dispõe os arts. 1º e 2º, inciso I da Lei nº 8.137/90, abaixo transcritos:

[...]

De acordo com o art. 72 da Lei nº 4.502/64 (abaixo transcrito), a fraude pode ser caracterizada pela ação dolosa tendente a diferir ou evitar o pagamento da obrigação principal:

[...]

Por sua vez, o art. 73 da Lei nº 4.502/64 define o conluio como sendo o ajuste doloso de duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas objetivando os efeitos referidos nos arts. 71 e 72 (sonegação e fraude) da referida lei:

[...]

Nos termos do art. 373 da Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil), o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito. Portanto, cabe ao sujeito passivo demonstrar e provar a certeza e liquidez de seu direito creditório perante a Fazenda Nacional, atributos necessários para reconhecimento e legitimação dos mesmos.

Contudo, apesar de regularmente intimado, o contribuinte não apresentou os documentos e esclarecimentos solicitados pela Fiscalização.

Os fatos relatados no presente Termo, praticados pelas diversas pessoas envolvidas configuram, em tese, o crime de organização criminosa, conforme art. 2º da Lei nº 12.850/2013, abaixo transcrito:

[...]

IV. MULTA ISOLADA

O Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002, dispõe da seguinte forma acerca das hipóteses de evidente intuito de fraude praticada em pedidos ou declarações de compensação:

[...]

Em virtude de a conduta do sujeito passivo ter manifesto intuito fraudulento objetivando esquivar-se do pagamento de crédito tributário, cabe a aplicação da multa isolada sobre o total do crédito indevidamente compensado, em percentual duplicado, conforme descrito no §2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007:

Da análise dos mencionados dispositivos, podemos concluir que a responsabilidade pela referida infração é do sujeito passivo, detentor do suposto crédito e titular da solicitação apresentada por meio das Declarações de Compensação (DCOMP). Assim, temos que:

- a) as compensações indevidas foram realizadas em declarações apresentadas com falsidade;
- b) a multa isolada tem como fato gerador a não homologação das compensações;
- c) a base de cálculo da multa isolada é o valor total dos débitos (principal, multa e juros) objeto das compensações não homologadas; e
- d) a multa de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 deve ser lançada em dobro, em função do disposto no §2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

Portanto, a penalidade cominada, segundo a legislação aplicável, é a multa isolada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) incidente sobre o valor total dos débitos (principal, multa e juros) compensados indevidamente.

Considerando que o do fato gerador da multa isolada ocorre com a não homologação da compensação, o Quadro 4 apresenta a base de cálculo, qual seja,

o valor total de cada débito (principal, multa e juros) que não foi homologado na análise das declarações de compensação, sobre o qual foi calculada a multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

No ANEXO IV - DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DA MULTA ISOLADA, demonstramos os cálculos das multas isoladas, cujos totais constam do Quadro 3:

Data da Transmissão	Valor da Multa Isolada
05/06/2018	1.554.119,16
14/06/2018	704.167,08
29/06/2018	305.494,13
Total	2.563.780,37

V. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

O representante legal perante o CNPJ, LUIZ FLAVIO LEITE RODRIGUES DA CUNHA, CPF nº 787.845.736-00, domiciliado à AV PAULO BRANDAO, 243, VILLAGGIO DI FIORI, UBERABA/MG, CEP 38057-812, responderá solidariamente com o sujeito passivo pela infração objeto do auto de infração de acordo com o disposto no art. 124, inciso II e no art. 135, inciso III do CTN, abaixo transcritos:

[...]

O julgador de primeira instância rejeitou a preliminar, afirmando que a motivação poderia ser verificada no conjunto dos autos (Termo de Verificação Fiscal), que detalharia a concatenação de fatos, detalhando, ainda, que:

O responsável tributário alega, resumidamente, que o lançamento é nulo em decorrência: (a) da ausência de motivação de fato e de direito; (b) da falha da fiscalização em examinar as justificativas apresentados pelo impugnante e pelo contador da empresa quando afirmaram que não foram eles quem promoveram os atos de compensação indicados nos documentos e declarações fiscalizados; (c) de o fisco ter se valido do seguinte trecho para atribuir a responsabilidade tributária:

"O representante legal perante o CNPJ, LUIZ FLAVIO LEITE RODRIGUES DA CUNHA, (...) responderá solidariamente com o sujeito passivo pela infração objeto do auto de infração de acordo com o disposto no art. 124, inciso II e no art. 135, inciso III do CTN, abaixo transcritos:

(...)" (destacamos)

No caso concreto, não se vislumbra ilegitimidade passiva ou vício formal (CTN, arts. 142 e 173), pois o lançamento de ofício deve ser efetuado contra o contribuinte e todos os responsáveis tributários. O art. 142 do Código Tributário Nacional exige a identificação do sujeito passivo, conceito que engloba o contribuinte e o responsável, nos termos do art. 121 do mesmo diploma legal.

O lançamento obedeceu aos requisitos específicos do Auto de Infração, pois ocorreu a qualificação do sujeito passivo, a descrição dos fatos, foram apontadas

as disposições legais infringidas e determinada a exigência com a respectiva intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal (Art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Entendo, consoante razões adiante expostas, que a autoridade lançadora demonstrou a consonância da matéria de fato constatada na ação fiscal e a hipótese abstrata constante da norma jurídica de responsabilidade tributária, de forma clara e específica.

A um, porque é pueril o argumento do responsável tributário de que a fiscalização teria justificado a imputação da responsabilidade tributária apenas com base no primeiro parágrafo do item "V. Responsabilidade Solidária" do Termo de Verificação Fiscal, fls. 1.168, transcrevendo-o às fls. 1.237 da defesa.

A dois, porque no Direito Administrativo, não interessam os atos vistos isoladamente, mas o conjunto dos atos que compõem uma dada atuação administrativa.

A três, porque a motivação que deu suporte à imputação da responsabilidade tributária deve ter sua regularidade apurada com base em todos os elementos contidos no Termo de Verificação Fiscal, fls. 1.153/1.169, envolvendo os itens I a VII.

A quatro, porque a fiscalização demonstrou, em suma, de forma lógica, coesa e concisa, que: (a) Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha era Diretor Presidente e Administrativo e responsável legal da pessoa jurídica Empreendimentos Imobiliários São José Ltda. (Hospital São José de Uberaba Ltda.); (b) Luiz Flavio outorgou procurações eletrônicas a terceiros para representá-lo perante a administração tributária; (c) a pessoa jurídica utilizou crédito fictício, a título de saldo negativo de CSLL, nas compensações de débito, cuja inexistência foi concluída no despacho decisório que não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações, fls. 1.111/1.144; (d) o documento elaborado por Alciomar, representante da empresa Marco Participação, em que isentava Luiz Flavio de responsabilidades, não se prestava a provar perante terceiros; (e) o ingresso de novos sócios na pessoa jurídica foge ao padrão de normalidade; (f) a multa isolada deve ser empregada nos casos em que o crédito oferecido à compensação é inexistente de fato ou baseado em documentação falsa; (h) os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei.

Por fim, eventual falha da fiscalização, acaso existente, em examinar as justificativas apresentados pelo impugnante e pelo contador da empresa quando afirmaram que não foram eles quem promoveram os atos de compensação indicados nos documentos e declarações fiscalizados, não suscita arguição de nulidade, pois a situação descrita não se enquadra como uma das hipóteses legais de declaração de nulidade do lançamento no processo administrativo-fiscal, sendo matéria que deve ser objeto de apreciação nas questões de mérito.

Desse modo, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

Embora o princípio da motivação dos atos administrativos não exija a repetição integral dos fundamentos no Auto de Infração, admitindo a remissão a elementos anexos, como o Termo de Verificação Fiscal, é imperativo que o ato da responsabilização seja *claro, explícito e congruente*, de modo a permitir o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, conforme preconizado pelo art. 50 da Lei nº 9.784/99.

No caso de imputação de responsabilidade pessoal baseada no art. 135 do CTN, a motivação deve ir além da simples indicação da qualidade de administrador; deve demonstrar *qual* ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei foi cometido pelo indivíduo em questão e *quando* ele o cometeu, estabelecendo o nexo causal entre a conduta e o dano ao erário.

No caso, o Auto fez referência aos arts. 124 e 135 do CTN e o TVF descreveu, em sequência lógica e temporal, a condição do recorrente como responsável legal, a outorga de procurações eletrônicas, o uso de certificado de terceiro para transmissão de DCOMP/DCTF, a indicação do seu nome nas declarações e a conclusão fiscal de utilização de crédito reputado inexistente e de prestação de informações falsas, elementos que permitem compreender as razões da imputação e exercer contraditório e ampla defesa.

Assim, restando atendidos os requisitos formais do lançamento e sendo possível aferir a motivação no conjunto do procedimento (com remissão expressa do Auto de Infração ao Termo de Verificação Fiscal e anexos), tem-se por suprida, para fins estritamente formais, a exigência do art. 50 da Lei nº 9.784/1999 e art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, sem prejuízo de que a consistência do liame subjetivo exigido para a responsabilização (CTN, art. 135) seja examinada no mérito.

Diante dessas considerações, **rejeito a preliminar suscitada.**

III. Do Mérito

III.1. Da Responsabilidade Solidária do Administrador e o Código Tributário Nacional

O cerne do recurso voluntário do Recorrente reside na contestação de sua responsabilidade solidária pela multa isolada, sustentando, em síntese, que não foi o responsável pela transmissão das declarações de compensação, que não agiu com dolo ou fraude, e que a fiscalização não poderia desconsiderar a personalidade jurídica da atuada para penalizá-lo como antigo administrador.

Argumenta, ademais, que se não foi vinculado à cobrança dos tributos principais (os débitos que seriam compensados), não deveria sê-lo pela multa isolada, que seria um acessório. Para fundamentar sua posição, o Recorrente cita o REsp 1101728/SP do Superior Tribunal de Justiça (STJ), buscando reforçar a necessidade de comprovação de excesso de poderes ou infração à lei para a responsabilização do sócio.

Vejamos o texto do TVF que afirma a situação do responsável legal:

- *À época da transmissão das declarações de compensação, o contribuinte denominava-se EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SÃO JOSÉ LTDA e dedicava-se às atividades de compra, venda e a locação de bens imóveis e atividades hospitalares;*
- *A sociedade era composta por 24 sócios, todos pessoas físicas, e LUIZ FLAVIO era o Diretor Presidente e Administrativo e responsável legal perante o CNPJ;*
- *O contribuinte outorgou procurações eletrônicas às pessoas relacionadas a seguir, para representá-lo perante a RFB: CARLOS ALBERTO, ALINE, SAMUEL e EDNALDO;*
- *As procurações eletrônicas RFB outorgadas a ALINE, SAMUEL e EDNALDO foram assinadas por LUIZ FLAVIO;*
- *O contabilista do contribuinte à época, CARLOS ALBERTO, prestou declaração por escrito informando ter tomado conhecimento de transmissão de DCTF retificadoras, com utilização indevida de seu nome como responsável pelo preenchimento, e que desconhece os créditos tributários informados nas DCOMP transmitidas no período de 05/06/2018 a 22/06/2018;*
- *LUIZ FLAVIO também prestou declaração informando que em virtude da precária situação econômica e financeira da empresa os sócios aprovaram, em 19/04/2018, a venda das participações societárias à empresa MARCO PARTICIPAÇÃO; que tomou conhecimento das transmissões das DCTF retificadoras por intermédio de seu departamento contábil e que desconhece os créditos tributários utilizados nas compensações realizadas no período de 05/06/2018 a 22/06/2018; que foi utilizado outro certificado digital por procuração eletrônica; que não conseguiu cancelar todas as procurações eletrônicas outorgadas; que seu nome foi indevidamente informado como responsável nas DCOMP e o de CARLOS ALBERTO nas DCTF;*
- *Foi apresentado um Termo de Responsabilidade firmado por LUIZ FLAVIO e ALCIOMAR, no qual ALCIOMAR, na qualidade de comprador assume responsabilidades e isenta o vendedor e o contabilista CARLOS ALBERTO de atos e procedimentos realizados por ele ou seus contratados;*
- *Apesar de ter sido informado que em 19/04/2018 foi firmado um compromisso de compra e venda de participações societárias realizado entre as empresas EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SÃO JOSÉ LTDA, MEDIAL MEDICINA DIALÍTICA LTDA, SME SERVIÇOS MEDICOS ESPECIAIS S/C LTDA. e MARCO PARTICIPAÇÃO, esse documento não foi apresentado;*
- *A ata de assembleia realizada em 03/04/2018, que deliberou sobre a venda das participações societárias, somente foi levada a registro em 18/07/2018 (protocolo) e registrada em 14/08/2018, fazendo prova perante terceiros apenas a partir do registro;*

- *A alteração contratual que formalizou venda das participações societárias foi realizada e levada a registro (protocolo) em 07/08/2018 e registrada em 14/08/2018;*
- *Referidos atos somente foram registrados após ciência do Termo de Diligência Fiscal que solicitou a apresentação de documentos/elementos para comprovação dos créditos utilizados;*
- *Atualmente o contribuinte denomina-se HOSPITAL SÃO JOSÉ DE UBERABA LTDA, desenvolve apenas as atividades hospitalares e seu sócio-administrador é ALCIOMAR;*
- *ALCIOMAR e MARCO PARTICIPAÇÃO detém em conjunto mais de 90% do capital social do HOSPITAL SÃO JOSÉ;*
- *ALCIOMAR é o sócio majoritário (99% do capital social) e o administrador da empresa MARCO PARTICIPAÇÃO;*
- *A empresa MARCO PARTICIPAÇÃO declarou inatividade no período de 2000 a 2017 e não apresentou, até a presente data, em relação ao ano de 2018 declarações típicas de uma empresa em atividade normal;*
- *ALCIOMAR possui participações societárias em várias empresas e as últimas declarações de ajuste anual (exercícios 2012 a 2016) foram apresentadas à RFB todas na mesma data, 29/04/2016, comportamento considerado inadequado para um empresário;*
- *Apesar disso, MARCO PARTICIPAÇÃO e ALCIOMAR adquiriam participações societárias em empresas (HOSPITAL SÃO JOSÉ, MEDIAL e SME) com situações econômicas e financeiras precárias, conforme declaração prestada por LUIZ FLAVIO;*
- *O HOSPITAL SÃO JOSÉ apresentou nos dois últimos anos prejuízos contábeis crescentes da ordem de 2,1 milhões, em 2016 e 3,1 milhões, em 2017;*
- *Ao que tudo indica, SAMUEL é atual contabilista do contribuinte. Referido profissional contábil é sócio-administrador da empresa ASSESSORIZE CONSULTORIA & SISTEMAS LTDA;*
- *Foram inseridas por ALINE informações falsas nas DCTF relativas aos períodos de apuração: abr/15 a mar/17, set/17 e nov/17 a mai/18, bem como nas DCOMP;*
- *ALINE agiu com autorização do contribuinte visto que possuía procuração válida para tanto;*
- *Foi utilizado nas compensações crédito fictício a título de saldo negativo de CSLL, cuja inexistência foi concluída no despacho decisório o que implicou o não reconhecimento do direito creditório e não homologação das compensações; e*
- *Todas essas condutas foram tomadas com o claro intuito de fraudar o Fisco.*

Por sua vez, o acórdão recorrido assim se manifestou:

A procuração outorgada a Aline da Silva Alves foi concedida por Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha, vide fls. 169/170, sendo que estes documentos indicam que Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha era o responsável legal à época da pessoa jurídica.

Os atos constitutivos da pessoa jurídica Hospital São José de Uberaba Ltda. corroboram o fato de que Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha era o responsável legal da pessoa jurídica em junho de 2018 e não merece prosperar o argumento de que a Ata de Assembleia Geral Ordinária e Extraordinária, realizada em 03/04/2018, havia alterado a composição societária da empresa, com exclusão e admissão de novos sócios, e atribuição da administração ao sócio Alciomar da Silva Marques, CPF nº 273.499.426-72.

Como frisou a fiscalização, e não foi objeto de demonstração em contrário pelo responsável tributário, a Ata da Assembleia Geral Ordinária e Extraordinária, com data de 03/04/2018, foi protocolizada na Jucemg em 18/07/2018, fls. 117/132, após a ciência do Termo de Diligência Fiscal que se deu em 12/07/2018, fls. 81, e registrada em 14/08/2018.

Segundo o disposto no Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406, de 2002, a alteração contida na ata de 03/04/2018 não faz prova perante terceiros antes do registro, que somente ocorreu em 14/08/2018, tendo em vista a não observância do prazo de 30 (trinta) dias para o seu registro:

[...]

Ante tais considerações, não há dúvidas de que o administrador do Hospital São José de Uberaba Ltda., até 14/08/2018, era Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha, de nada valendo uma simples declaração por ele própria produzida ou por terceiros de que não possui responsabilidade para com a administração da mencionada sociedade, pois, quando a lei exigir, como da substância do ato, o instrumento público, nenhuma outra prova, por mais especial que seja, pode suprir-lhe a falta. É a regra previsto no Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 2015, diploma este em uso no processo administrativo fiscal, vide a redação do art. 15 do novo CPC.

[...]

Como se verá a seguir, o ordenamento jurídico exige que a designação da administração da sociedade seja realizada por meio de contrato social ou em ato separado. A designação dos administradores em ato separado do contrato social deverá ser arquivada no registro público competente.

Desse modo, declaração particular não pode se sobrepor ao instrumento público.

A fiscalização pôs em xeque o ingresso do novo sócio, Alciomar, na pessoa jurídica Hospital São José de Uberaba Ltda., nos seguintes termos, e o responsável tributário nada juntou nos autos que se opusesse à conclusão da autoridade lançadora:

[...]

Como o responsável tributário manteve-se inerte em contestar e demonstrar a plausibilidade da alienação de sua participação societária na pessoa jurídica Hospital São José de Uberaba Ltda. para os novos sócios, firmo a minha convicção no sentido de que a venda não passou de uma tentativa de se eximir de sua responsabilidade para com a empresa.

Por ser o administrador da sociedade, a Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha cabia observar as disposições dos atos constitutivos da pessoa jurídica, não agir com excesso de poder e nem infringir qualquer lei que pudesse ter consequências tributárias, sob pena de se fazer presente a norma contida no art. 135 do CTN:

[...]

No caso concreto, o administrador da sociedade, Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha, cometeu atos ilícitos porque pretendeu quitar débitos tributários por meio de crédito oferecido à compensação, crédito este inexistente de fato ou baseado em documentação falsa. O próprio Luiz Flavio e o Contador Carlos Alberto Rocha, que prestava serviços para o Hospital, reconheceram a inexistência dos créditos tributários, trechos contidos no Termo de Verificação Fiscal, fls. 1.154/1.155:

[...]

Os fatos narrados permitem apontar que o sócio e administrador, Luiz Flavio, conscientemente, desejou quitar débitos tributários com créditos inexistentes, inserindo informações falsas nas declarações apresentadas à RFB (DCOMP e DCTF), infringindo o disposto no art. 1º e 2º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990:

[...]

Associado ao fato de o crédito informado no PER/DCOMP não subsistir, as DCTF foram retificadas para dar a aparência de que os débitos estariam sendo quitados por aqueles créditos inexistentes. Veja, a título de exemplo, as discrepâncias presentes nas DCTF original/cancelada e retificadora/ativa, 04/2015, em relação ao tributo Pis/Pasep, código de receita 8109-02:

[...]

Ainda que se pudesse discutir se ocorreu ou não o dolo no caso examinado, a simples infração da lei já é elemento suficiente para se caracterizar a responsabilidade tributária a que se refere o art. 135 do CTN, conforme consta do Parecer PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009:

A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de "infração de lei" (=ato ilícito), a qual, pela Teoria Geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente

à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa).

No lançamento fiscal em exame, não se verifica mera inadimplência de tributos, mas, sim, a prática de várias condutas queridas e desejadas com o intuito deliberado de violar a lei tributária e com pleno conhecimento de sua ilicitude – dolo –, de forma a reduzir, indevidamente, por meio de prestação de declarações falsas, o montante dos tributos devidos ao erário.

Isso posto, deve ser mantida a responsabilidade tributária atribuída a Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha.

Acertada a decisão recorrida.

Irei discorrer os motivos pelos quais deve ser mantida a imputação.

- ***Os fatos apurados pela fiscalização são inegáveis e bem documentados.***

Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha era, à época da transmissão das Declarações de Compensação (DCOMP) e Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) questionadas, o Diretor Presidente e Administrativo e responsável legal da pessoa jurídica Empreendimentos Imobiliários São José Ltda., que viria a ser o Hospital São José de Uberaba Ltda. (fls. 1153 e 1156 do TVF).

A alegação de que não mais participava da sociedade desde 19/04/2018, em virtude da venda de participações societárias à empresa MARCO PARTICIPAÇÃO, não se sustenta perante o Fisco. A Ata da Assembleia Geral Ordinária e Extraordinária, datada de 03/04/2018, que supostamente deliberou sobre a alienação das quotas, foi protocolada na Jucemg apenas em 18/07/2018, após a ciência do Termo de Diligência Fiscal ocorrida em 12/07/2018, e registrada somente em 14/08/2018.

Os artigos 1.150 e 1.151, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), são explícitos ao determinar que os documentos necessários ao registro deverão ser apresentados no prazo de trinta dias, contado da lavratura dos atos respectivos, e que, se requeridos além desse prazo, o registro somente produzirá efeito a partir da data de sua concessão. Assim, até 14/08/2018, o Recorrente permanecia, para todos os efeitos legais perante terceiros, como administrador da sociedade. Declarações particulares ou termos de responsabilidade internos não podem se sobrepor à exigência legal do registro público para a produção de efeitos contra terceiros.

- ***A participação de Luiz Flavio nos atos que culminaram na infração é evidente.***

Foi ele quem outorgou as procurações eletrônicas à Aline da Silva Alves, pessoa que efetivamente transmitiu as DCOMPs e as DCTFs retificadoras contendo informações falsas e utilizando créditos inexistentes (fls. 1159-1160 do TVF).

Em todas as DCOMPs, o próprio Luiz Flavio foi informado como responsável pela pessoa jurídica e pelo preenchimento das declarações (fls. 1160 do TVF).

- ***A tese de que a inexistência de vinculação do Recorrente aos autos de infração principais impediria sua responsabilização pela multa isolada não encontra amparo legal.***

A multa isolada, prevista no art. 18, caput e §2º, da Lei nº 10.833, de 2003, é uma obrigação tributária principal autônoma, nos termos do art. 113, §§ 1º e 2º, do CTN. Sendo uma obrigação principal, ela possui autonomia e pode ser exigida independentemente da responsabilidade pelo tributo que se tentou compensar, especialmente quando comprovada a falsidade das declarações. Não se trata de uma mera obrigação acessória que segue o destino da principal de forma indissociável, mas de uma penalidade pecuniária que surge com a ocorrência do fato gerador específico (a não homologação da compensação em razão da falsidade).

- ***A alegação de ausência de dolo ou fraude por parte do Recorrente é igualmente insubsistente.***

A fiscalização demonstrou que o interesse de Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha era nitidamente o de extinguir débitos tributários por meio da prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias, utilizando crédito fictício de saldo negativo de CSLL.

A própria manifestação de Luiz Flavio e do contabilista Carlos Alberto, onde afirmam desconhecer os créditos utilizados, reforça a constatação do uso de créditos inexistentes e, mesmo que utilizado por procuradores, não afasta a responsabilidade do administrador que permitiu a utilização da procuração para transmissão de declarações, originárias e retificadoras, sob sua responsabilidade formal e mediante procuração por ele outorgada, com seu próprio certificado.

Os fatos narrados indicam que o administrador agiu conscientemente, desejando quitar débitos tributários com créditos inexistentes e inserindo informações falsas nas declarações apresentadas à RFB, o que configura infração aos artigos 1º e 2º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990.

Os débitos são diversos, de IRRF, Cofins, Pis e Retenções CSLL, Cofins e PIS, nos períodos de apuração que vão da competência de 2015 a 2018, no intuito de conferir às declarações característica de compensações plausíveis. Contudo, o fato de a Contribuinte não ter atendido às intimações, assim como o responsável legal, à época, simplesmente informar que desconhece os créditos inclusos (créditos esses em época que estava plenamente na vigência da administração), são provas indiciárias que o fisco pode utilizar para enquadrar o sujeito passivo no art. 135, inciso III, do CTN.

Portanto, mantém-se a inclusão do recorrente no polo passivo, concomitantemente, com fundamento nos arts. 124, II, e 135, III, do CTN, pelos fatos

concretamente descritos no Termo de Verificação Fiscal e reproduzidos no lançamento, da seguinte forma:

Nos termos do **art. 124, II, do CTN**, preserva-se a responsabilidade solidária porque a infração que deu origem ao crédito (multa isolada) foi praticada no âmbito da gestão da pessoa jurídica e com resultado diretamente relacionado à sua esfera jurídico-tributária: a transmissão de DCOMPs entre 05/06/2018 e 29/06/2018 utilizando suposto saldo negativo de CSLL do 1º trimestre de 2018 (R\$ 1.850.000,00), posteriormente não reconhecido no Despacho Decisório de 07/11/2018, com apontamento de falsidade/manipulação de informações em DCOMP e DCTF, uso de certificados de terceiros para omitir a própria responsabilização, registros de atos societários e retificação das declarações após o início da fiscalização.

Além disso, e como fundamento determinante, mantém-se a responsabilização do administrador na forma do **art. 135, III, do CTN**, porquanto o TVF registra que, à época das transmissões, o recorrente permanecia como responsável legal perante o CNPJ, tendo outorgado procurações eletrônicas (inclusive à pessoa que assinou/transmitiu as declarações), e que as DCOMPs/DCTFs questionadas foram apresentadas com crédito reputado inexistente e informações falsas, configurando, para fins tributários, infração à lei apta a atrair a responsabilidade pessoal. A alegação de afastamento da administração a partir de 19/04/2018 não prevalece perante terceiros, pois a destituição/alteração somente se tornou oponível com o registro na JUCEMG em 14/08/2018, posterior às transmissões de junho/2018.

Por fim, o precedente do STJ (REsp 1101728/SP) invocado pelo Recorrente não se aplica ao caso, pois trata da responsabilidade do sócio pela simples falta de pagamento do tributo, sem a ocorrência de atos com excesso de poderes ou infração à lei. No processo em questão, a responsabilidade de Luiz Flavio não decorre da mera inadimplência, mas da prática de atos ilícitos e fraudulentos que visavam a extinção indevida de créditos tributários. Assim, a decisão recorrida, ao manter a responsabilidade tributária atribuída a Luiz Flavio Leite Rodrigues da Cunha, agiu em plena conformidade com a legislação e as provas dos autos.

III.2. Do argumento da inaplicabilidade da multa isolada

O Recorrente insiste na inaplicabilidade da multa isolada, reiterando que a base de cálculo considerada pela fiscalização seria o montante do crédito utilizado e não o do imposto devido. Ademais, defende que a ausência de intenção dolosa, fraude ou simulação descaracterizaria a penalidade, e que o tema estaria sob julgamento do Supremo Tribunal Federal (STF) com repercussão geral reconhecida (RE 796939 RS), o que impediria o lançamento tributário e suspenderia os processos administrativos. Cita, ainda, precedentes do CARF sobre multa qualificada e as Súmulas CARF nº 14 e nº 25.

A DRJ refutou este argumento distinguindo as obrigações tributárias, afirmando que a multa é obrigação principal e distinta do tributo original:

Multa isolada. Aplicabilidade.

O responsável tributário argumenta, em suma, que: (a) a base considerada pela fiscalização para imputar o valor da multa foi o montante do crédito utilizado e não o do imposto devido; (b) a ausência da intenção dolosa, da fraude, simulação ou uso de documentos falsos descaracteriza o emprego da multa isolada; (c) o tema será julgado pelo STF e que os processos em trâmite no Poder Judiciário estão suspensos, o que impediria o lançamento em discussão; (d) julgados do CARF sobre a multa qualificada devem servir de fundamento para o cancelamento do Auto de Infração em debate.

Não merece prosperar a alegação do responsável tributário de que a base considerada pela fiscalização para imputar o valor da multa foi o montante do crédito utilizado e não o do imposto devido, pois a autoridade lançadora assim se manifestou:

TVF, fls. 1.167 Portanto, a penalidade cominada, segundo a legislação aplicável, é a multa isolada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) incidente sobre o valor total dos débitos (principal, multa e juros) compensados indevidamente.

Considerando que o do fato gerador da multa isolada ocorre com a não homologação da compensação, o Quadro 4 apresenta a base de cálculo, qual seja, o valor total de cada débito (principal, multa e juros) que não foi homologado na análise das declarações de compensação, sobre o qual foi calculada a multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento)

O Anexo IV, fls. 1.178/1.180, é exemplar em demonstrar o cálculo da multa isolada. A título de exemplo, vamos nos deter, novamente, no exame do Pis/Pasep, código de receita 8109-02, devido para o período de apuração 04/2015:

Nas fls. 1.178, para o código de receita 8109, período de apuração Abr/2015, foi indicado o valor total compensado de R\$7.132,01, o qual gerou uma multa isolada de R\$10.698,02 (=R\$7.132,01 x 150%).

Por sua vez, o valor de R\$7.132,01 corresponde, segundo o documento de fls. 6, à contribuição devida de R\$4.642,34, multa de R\$928,46 e juros de R\$1.561,21.

Assim, está claro que a base utilizada pela fiscalização é o valor do imposto ou da contribuição devidos.

A tese que será objeto de discussão no STF, segundo a ementa contida na defesa, fls. 1.251, refere-se ao exame da constitucionalidade dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249, de 2010.

[...]

Ocorre que, no caso concreto, a multa isolada se baseou no fundamento legal disposto no §2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, tal como se verifica no Termo de Verificação Fiscal, fls. 1.166/1.167, e no próprio Auto de Infração, fls. 1.148.

Assim, o tema a ser julgado na Suprema Corte não possui identidade com o atual Auto de Infração. Por outro lado, ainda que os temas fossem idênticos, não há na legislação do processo administrativo fiscal a figura que impediria o lançamento tributário.

O debate sobre o dolo, a fraude e a utilização de crédito inexistente para quitar débitos tributários já fora objeto de discussão em itens anteriores.

No tópico denominado "Jurisprudência registrada ao longo da impugnação" será exposta a situação em que os entendimentos jurisprudenciais devem ser observados pelo contencioso administrativo-fiscal de 1ª instância.

Antes tais considerações, deve ser mantida a multa lançada no Auto de Infração.

A argumentação do Recorrente não merece acolhida.

A decisão de primeira instância e o Termo de Verificação Fiscal foram claros ao demonstrar que a base de cálculo da multa isolada é o valor total dos débitos (principal, multa e juros) indevidamente compensados, e não apenas o crédito utilizado. Conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 1167) e o Anexo IV (fls. 1178-1180), a penalidade de 150% incidiu sobre o valor total de cada débito (principal, multa e juros) que não foi homologado.

A análise detalhada do exemplo do PIS/Pasep, código de receita 8109-02, para o período de apuração de abril/2015, evidenciou que a base de cálculo de R\$7.132,01 compreende a contribuição devida, multa e juros, sobre a qual foi calculada a multa isolada.

Desse modo, a fiscalização utilizou corretamente o valor do imposto ou da contribuição devidos como base para a multa.

III.3. Do Afastamento da Multa Isolada em dobro (150%)

A aplicação da multa isolada no percentual de 150% encontra amparo no art. 18, §2º, da Lei nº 10.833, de 2003, que prevê a aplicação em dobro da multa do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, em razão de não homologação da compensação quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

A fiscalização demonstrou de forma inequívoca a falsidade das declarações de compensação e a utilização de créditos inexistentes, evidenciando o intuito fraudulento na conduta do contribuinte e de seu administrador, Luiz Flavio. Portanto, a ausência de dolo ou fraude não pode ser alegada para afastar a penalidade, pois os fatos apurados contrariam essa afirmação.

No que tange à tese de suspensão dos processos administrativos em decorrência do julgamento do RE 796939 RS pelo STF, é importante salientar que houve julgamento definitivo do paradigma, cuja tese 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.

Contudo, o tema analisado pela Suprema Corte refere-se à constitucionalidade dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 e, no caso concreto, a multa isolada foi aplicada com fundamento no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07:

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](#))

São dispositivos legais distintos, o que impede a aplicação do tema ao presente processo. A falta de identidade entre os fundamentos legais afasta a aplicação da sistemática da repercussão geral ao Auto de Infração em tela.

Adicionalmente, os precedentes do CARF sobre "multa qualificada" e as Súmulas CARF nº 14 e nº 25, invocados pelo Recorrente (fls. 1316-1317), tratam da qualificação da multa de ofício em casos de presunção de omissão de receita ou rendimentos, exigindo a comprovação do evidente intuito de fraude.

Assim entende este Tribunal Administrativo:

PROCESSO 16095.720160/2019-15

ACÓRDÃO 1302-007.397 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 19 de maio de 2025

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE LOCAMAIS SERVICOS EIRELI

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016, 2017

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA. FALSIDADE NA INFORMAÇÃO DO CRÉDITO.

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.

PROCESSO 10830.727982/2018-07

ACÓRDÃO 1202-001.643 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 25 de julho de 2025

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE TRANSPORTADORA POLVORA & SILVEIRA LTDA

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017

MULTA ISOLADA. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VIOLAÇÃO. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

Não cabe a discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais nº âmbito do contencioso administrativo, uma vez que o julgador administrativo se encontra vinculado à aplicação das normas vigentes nº ordenamento jurídico.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA QUALIFICADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS FALSOS.

Cabível a imposição da multa isolada qualificada em virtude da apresentação de Declaração de Compensação com a inserção de informações de créditos falsos, sabidamente inexistentes, quando comprovada a conduta dolosa, mediante fraude, por parte da pessoa jurídica.

PROCESSO 11080.730584/2017-71

ACÓRDÃO 1201-007.387 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 19 de dezembro de 2025

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

RECORRENTES ACCENTURE DO BRASIL LTDA

FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE ILÍCITO. MULTA ISOLADA. CANCELAMENTO.

A multa isolada não pode incidir quando a autuação decorre apenas da não homologação da compensação tributária. À luz do Tema 736 do STF, a negativa administrativa, desacompanhada de fraude, má-fé ou falsidade, não configura ilícito sancionável. Tratando-se de mera divergência entre Fisco e contribuinte quanto ao crédito pleiteado, impõe-se o afastamento integral da penalidade.

PROCESSO 10875.721787/2016-87

ACÓRDÃO 1002-004.106 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

SESSÃO DE 12 de dezembro de 2025

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE SERGIO OLIVEIRA DA SILVA ELETROTUBOS

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

MULTA ISOLADA. Art. 18, CAPUT E § 2º, DA LEI Nº 10.833/03. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. FALSIDADE.

Cabe a imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte.

MULTA ISOLADA. Art. 18, CAPUT E § 2º, DA LEI Nº 10.833/03. AGRAVAMENTO. INAPLICABILIDADE.

Não há previsão legal para agravamento da multa isolada nos caso de compensação consideradas não declaradas, o tipo é objetivo e não prevê hipóteses de majoração da exigência. No mais, a falta de atendimento de intimação para prestar esclarecimentos não justifica agravamento da multa quanto não demonstrado embaraço à fiscalização.

MULTA ISOLADA. Art. 18, CAPUT E § 2º, DA LEI Nº 10.833/03. FALSIDADE. LIMITAÇÃO A 100%. PRECEDENTE DO STF.

Diante da semelhança entre as naturezas da multa de ofício qualificada do art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96 e multa isolada do art. 18, § 2º da Lei nº 10.833/03, aplica-se o ratio decidendi do STF no RE nº 736.090 (Tema 863) para limitar a penalidade em 100%.

Processo nº 13839.723023/2013-16

Recurso Voluntário

Acórdão nº 1402-004.056 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 18 de setembro de 2019

Recorrente CERÂMICA SANTA TEREZINHA SOCIEDADE ANÔNIMA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

INTUITO DE FRAUDE.

A prestação de informações falsas para possibilitar a compensação de créditos inexistentes caracteriza evidente intuito de fraude.

MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO FALSA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA NÃO-HOMOLOGADA.

É cabível a exigência, mediante lançamento de ofício, de multa isolada calculada sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, no percentual de 150%, quando se comprova a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Vale ressaltar que há entendimento proferido por esta Turma, em processo da lavra do Conselheiro Henrique Nimer Chamas (Processo Administrativo nº 16095.720024/2020-69, julgado nesta mesma sessão), que mitiga a aplicabilidade do agravamento previsto no art. 18, *caput* e § 2º, da Lei nº 10.833/03 do qual decorre a aplicação da sanção do art. art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996:

Embora não alegado pela contribuinte, há uma celeuma jurídica quanto ao percentual que resultaria a multa agravada em comento, pois o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 trata da multa de ofício (75%) e o §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 da multa qualificada (100% ou 150%, no caso de reincidência). Contudo, o dispositivo legal de aplicação da multa em comento faz referência ao dobro do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, mas decorre da previsão do §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 (hipótese legal distinta daquelas previstas no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996).

Pragmaticamente, portanto, qual o percentual de multa ao qual o agravamento pode ser considerado? Pela literalidade do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, não foram aplicadas as multas previstas nos incisos I ou §1º, porquanto o dispositivo legal, a conduta antecedente sancionada, é o previsto no §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003.

Ainda, há outra dificuldade, pois, apesar de o §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 referenciar-se de forma cruzada ao inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, a penalidade em comento decorre de ato doloso (falsidade) e, em tese, não se confundiria com a hipótese da multa qualificada prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 – caso contrário, deveria ter sido limitada a 100%, em razão da retroatividade benigna. Se multa qualificada for, limita-se o seu percentual.

Então, se por um lado há o entendimento de que o §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 não trata da multa qualificada do §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, inexistirá a possibilidade do agravamento da multa com base no §2º desse mesmo artigo, porque não foram aplicadas as sanções sujeitas ao agravamento (multa de ofício e multa qualificada), nos termos da lei. Caso se entenda, porém, que o §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 prevê a situação de qualificação da multa, o agravamento poderia ser aplicado, mas importaria a invocação da retroatividade benigna para reduzir a multa ao percentual de 100% ou até do Tema nº 836 do STF.

Aparentemente, numa interpretação sistemática e harmônica, não deveria existir vedações à aplicação da multa agravada prevista no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 nos casos em que a multa por falsidade de declaração se opere, conforme o §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, pois seria teratológico sustentar que nessa situação o particular foge à regra geral, bem como atentaria contra os poderes da fiscalização e sanções de condutas antijurídicas indesejadas.

Em casos anteriores, eu havia formado meu convencimento pela legalidade da multa de 150% prevista no §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, por se tratar de um dispositivo legal distinto do artigo 44, inciso I ou §1º, da Lei nº 9.430/1996, e pela rejeição da aplicação do Tema nº 736 ao caso concreto, contudo, não enfrentei o assunto considerando o Tema nº 836 e os aspectos relacionados à multa agravada.

Por isso, passo a analisar o Tema nº 836 e os impactos na multa por falsidade de declaração.

Tema nº 836 do STF

O Tema nº 836 pronunciado pelo Supremo Tribunal Federal foi assim redigido:

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

[...]

Transcrito o longo arrazoado da fundamentação do acórdão que motivou a enunciação do Tema nº 836 pelo STF, teço algumas considerações.

Excetuando-se a conceituação da multa moratória, a multa isolada decorre do descumprimento de obrigações acessórias ou por outras infrações que independem de ser ou não o tributo devido. Ao passo que a multa qualificada é aplicada também de ofício pela autoridade fiscal, quando verificado o não pagamento do tributo, buscando reprimir com mais veemência as infrações mais graves, em razão do dolo, normalmente relacionado à ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

O lançamento da multa prevista no §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 é chamada de isolada, mas tem por pressuposto a falsidade de declaração e sua base impositiva é “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” (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996).

Em razão da sistemática da compensação em matéria tributária, cujo crédito tributário compensado deve ser líquido e certo e o débito é declarado e confesso pelo particular, para fins de exigibilidade e posterior exequibilidade, os lançamentos das referidas multas são realizados com fundamento no §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, evidenciada falsidade de declaração e compreendem a exigência somente uma multa denominada “isolada”, porquanto o tributo devido já poderá ser cobrado a partir do Despacho Decisório de não homologação da compensação.

Contudo, em face dessa sistemática e do pressuposto para a aplicação da multa, isto é, a falsidade, é possível que sua natureza jurídica seja de multa isolada ou se trata de uma espécie de multa qualificada?

A multa prevista no §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 é uma multa qualificada, porquanto é aplicada de ofício pela autoridade fiscal em face do não pagamento de tributo (ou por uma compensação indevida), presente ainda, o pressuposto da falsidade de declaração. O pressuposto da aplicação da multa (falsidade de declaração), pode ser tranquilamente subsumido às hipóteses legais de sonegação ou fraude, previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 – estar-se-á diante de apenas uma espécie de fraude ou sonegação.

Embora a denominação falsidade, em tese, poderia ser conceituada de forma distinta da fraude ou sonegação, é difícil identificar distinções em situações práticas que incorram em prejuízo ao Erário e estejam sujeitas ao lançamento de ofício onde a falsidade não seja uma fraude ou sonegação. É comum, portanto, entre a hipótese legal do §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 e do artigo 44, §2º, da Lei nº 9.430/1996, o pressuposto fático de uma conduta antijurídica que deve ser reprimida e comprovada pela fiscalização.

Também, ao conceituá-la como multa qualificada, cuja hipótese legal é distinta daquela prevista no artigo 44, §2º, da Lei nº 9.430/1996, mas que se submete aos mesmos limites previstos na alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023 e nos termos do precedente extraído do Tema nº 836, cuja enunciação validou a alteração legislativa e limitou a sanção a 100%, podendo ser de até 150% em caso

de reincidência, é possível harmonizar a aplicação da multa qualificada por falsidade de declaração prevista no §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 e o seu agravamento em 50%, em razão das condutas previstas nos incisos I a III do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Ao fim, ainda, não se pode desprezar a similaridade de ambas as multas, pois, antes da promulgação da Lei nº 14.689/2023, pragmaticamente seu percentual era de 150% e a antijuridicidade da conduta deveria ser constatada e comprovada.

Novamente, o Tema nº 836 do STF dispõe que “até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio deve se limitar a 100% (cem por cento) do débito tributário e, em caso de reincidência como definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, a 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário”.

Então houve sim o estabelecimento de um limite para a multa qualificada e ele é de 100%, ao passo que se chancelou a possibilidade de passar a ser de 150% em caso de reincidência, tal como promovida a alteração prevista pela Lei nº 14.689/2023, ao menos, até que seja editada lei complementar federal que trate da matéria.

Negar validade ao precedente implica transferir o ônus aos órgãos judicantes para que se manifestem sobre cada uma das inúmeras multas existentes no Direito Tributário, aplicáveis por cada um dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), o que não é razoável, bem como faz ruir toda a sistemática de precedentes incorporadas no CPC/15.

Isto posto, extraindo-se a *ratio decidendi* do Tema nº 836 e em razão de todas essas considerações, entendo que a multa cominada pelo §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 é uma multa qualificada e, ante à comprovação de seu pressuposto antijurídico, a falsidade, deve ser aplicada, mas reduzida a 100%.

Na linha do decidido por esta Turma, há de se examinar, inicialmente, a incidência, na espécie, do agravamento decorrente da falsidade de declaração. E, como exhaustivamente delineado ao longo da fundamentação, restou configurada, no caso concreto, a hipótese autorizadora da qualificação da penalidade.

Não obstante, ainda que mantida a conclusão quanto à subsunção da conduta às circunstâncias qualificadoras, o percentual da multa de ofício deve ser adequado à legislação superveniente mais benéfica.

Assim, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, tão somente para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, em razão da retroatividade benigna, considerada a superveniência de norma que cominou penalidade menos severa ao sujeito passivo, sem que se tenha, nos autos, fundamento autônomo bastante para a manutenção do percentual agravado de 150%.

IV. Conclusão e Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para negar a preliminar arguida e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, tão somente para reduzir a multa de 150% para 100%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão