



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15871.720006/2018-52
ACÓRDÃO	1302-007.586 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PHAEL CONFECÇÕES DE AURIFLAMA EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CRÉDITOS INEXISTENTES. DOLO. RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO AFASTADA.

A alegação de que a inserção de créditos falsos em Declaração de Compensação (DCOMP) foi realizada por mandatário, sem o conhecimento da empresa, não exime o contribuinte da responsabilidade pela infração. A outorga de procuração ao terceiro, a ausência de manifestação de inconformidade contra os despachos decisórios e a omissão em tomar medidas legais contra o suposto fraudador, aliadas à reiteração da conduta, caracterizam o dolo do contribuinte e afastam a tese de responsabilidade exclusiva do mandatário.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. ART. 135, III, DO CTN.

Comprovado que o sócio administrador tinha pleno conhecimento da prática ilícita, consistente na transmissão reiterada de declarações de compensação com base em créditos inexistentes, e que tal prática constitui infração à lei, resta configurada sua responsabilidade solidária pelos créditos tributários decorrentes, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN). A conduta omissiva e a assunção do risco de novas autuações revelam o nexo causal e afastam a alegação de ilegitimidade passiva.

MULTA QUALIFICADA. CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO. CONDUTA REITERADA.

A aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, sobre o valor do débito objeto de pedido de compensação não homologado, não ofende o princípio do não confisco quando se verifica a reiteração da conduta

fraudulenta. A especial gravidade da prática delitativa sistemática justifica a manutenção do patamar máximo de reprovabilidade da sanção, afastando-se a aplicação de limites e a alegação de ofensa à capacidade contributiva.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 18 de novembro de 2025.

Assinado Digitalmente

SÉRGIO MAGALHÃES LIMA – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face da decisão de primeira instância que manteve o crédito tributário lavrado em decorrência do não reconhecimento de Declarações de Compensação (DCOMP), e fundamentado na utilização de créditos de saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) considerados inexistentes pela autoridade fiscal.

A fiscalização apurou que o contribuinte transmitiu diversas DCOMP para quitação de débitos tributários (total de R\$ R\$ 2.634.524,78) com a utilização de supostos créditos (saldos negativos) de IRPJ relativos a trimestres dos anos-calendário de 2015 (Lucro Real) e 2016 (Lucro Presumido). Contudo, a análise das obrigações acessórias, notadamente o SPED-ECF e a DCTF, demonstrou a inexistência de lastro para tais créditos. A auditoria identificou, ademais, que os saldos negativos seriam frutos de pretensas retenções na fonte, incompatíveis com os rendimentos declarados, e informadas em valores múltiplos exatos de R\$ 1.000,00, reforçando os indícios de fraude. Confira-se o comparativo entre os valores totais dos créditos por código de receita e as receitas informadas no SPED-ECF:

Trimestre	Cód.Rec.	IRRF na Dcomp	Receita informada SPED-ECF	
			Valor	Descrição
1º Tri 2015	3251	600.000,00	24,32	Rec. Aplic. Financeira - J051 e K356 (fl.88)
2º Tri 2015	1708	800.000,00	0,00	Rec. Prest. Serv. Merc. Interno (fl.89)
3º Tri 2015	5706	110.000,00	0,00	Rec. Juros s/ Capital Próprio (fl.101)
	1706	240.000,00	0,00	Rec. Prest. Serv. Merc. Interno (fl.101)
	3426	50.000,00	10,67	Rec. Aplic. Financeira - J051 e K356 (fl.112)
4º Tri 2015	5706	110.000,00	0,00	Rec. Juros s/ Capital Próprio (fl.113)
	3426	35.000,00	14,71	Rec. Aplic. Financeira - J051 e K356 (fl.124)
2º Tri 2016	3426 e	355.000,00	5,34	Rec. Aplic. Financeira - J051 e K356 (fl.133)
	6800		0,00	Rend.e G.Liq. Aplic. R.Fixa e R.Var. - P200 (fl.131)
	5706	50.000,00	0,00	Rec. Juros s/ Capital Próprio - P200 (fl.131)
3º Tri 2016	3426 e	325.000,00	138,27	Rec. Aplic. Financeira - J051 e K356 (fl.136)
	6800		0,00	Rend.e G.Liq. Aplic. R.Fixa e R.Var. - P200 (fl.134)
	5706	50.000,00	0,00	Rec. Juros s/ Capital Próprio - P200 (fl.134)

Regularmente intimado a apresentar a documentação comprobatória das receitas e das respectivas retenções na fonte, conforme exigido pelo art. 943, §2º, do RIR/1999, o contribuinte permaneceu inerte. Diante da ausência de provas e das inconsistências materiais, os pedidos de compensação foram integralmente não homologados.

Como consequência, foi formalizado auto de infração com a imposição de multa qualificada e agravada de 225%, com base no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em razão do evidente intuito fraudulento. Adicionalmente, foi encaminhada Representação Fiscal para Fins Penais e atribuída responsabilidade solidária ao sócio administrador, nos termos dos arts. 124, I, e 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN).

Constatou-se, ainda, que a conduta era reincidente, uma vez que o mesmo contribuinte já havia realizado compensações indevidas com créditos fictícios de IRPJ e CSLL nos exercícios de 2012 e 2013, totalizando um prejuízo superior a R\$ 7 milhões. Veja-se passagem do relatório da DRJ acerca do termo de verificação fiscal:

“Ressalta a fiscalização, ainda, que o contribuinte já havia se utilizado do mesmo *modus operandi*, compensando débitos tributários com créditos inexistentes de Saldo Negativo de CSLL dos quatro trimestres do ano-calendário 2013 e Saldo Negativo de CSLL e IRPJ de alguns trimestres de 2012, relacionados às fls. 299, todos decorridos de retenções de fonte que não se confirmaram.

Assim, já havia transmitido várias DComps, a fim de extinguir débitos num total de R\$ 7.046.431,65. Tal conduta resultou em lavratura de multa, via processos

administrativos nº 15871.720011/2015-12 e 15871.720020/2016-94, juntamente com Representação Fiscal para Fins Penais – processos 10820.720384/2015-75 e 10820.720646/2016-82.

Não se trata, portanto, de transmissão de uma única declaração, em que se poderia admitir um erro na elaboração do pedido de compensação, mas sim, de uma sistemática recorrente de solicitação de créditos inexistentes, para fraudar o Fisco. Este procedimento vem ocorrendo desde 30/10/2013, data da transmissão da primeira DComp.”

Após a lavratura do auto de infração, o contribuinte sustentou em sua defesa, em suma, o desconhecimento acerca das declarações transmitidas, imputando a responsabilidade à empresa de consultoria tributária contratada. Neste ponto, reproduz-se a seguinte passagem do relatório da DRJ:

“Foram juntados aos autos, em 26/11/2018, os documentos de fls. 370/376 que, segundo afirma o contribuinte em sua petição de fls. 381/386, demonstrariam que as procurações teriam sido fornecidas aos Srs. Jorge Alexandre Rosa e Silva e Luis Carlos Araújo de Barros por solicitação do Sr. Luiz Augusto do Valle, proprietário da empresa EML Consultoria, que foi contratada para prestação de serviços de “consultoria contábil visando à extinção total ou parcial de exigibilidades tributárias da empresa contribuinte”. Expõe ainda que constatou a existência de dois CPF, em nome de Luiz Augusto do Valle de Lima e Luiz Augusto do Valle Muzzi de Lima, que à época entendeu-se que seriam a mesma pessoa, e junta cópias de reportagens em que constariam várias acusações atribuídas ao referido empresário.

O peticionário conclui que não pode ser responsabilizado por conduta fraudulenta realizada por terceiros (empresa EML) em seu nome, e que se faz necessária a apuração da existência de crime de estelionato contra a empresa atuada e seu sócio, “tendo em vista o objetivo torpe de levar o Sr. José Jacinto a acreditar que os créditos demonstrados pelas consultorias realmente existiam, pela utilização de fraude documental, exigindo-lhe o pagamento de vultosos honorários por serviços que sabiam que resultariam apenas em prejuízo à empresa”.

Alegou, ainda, a ausência de má-fé, ao argumento de que as declarações foram apresentadas por terceiros sem a sua autorização, o que o colocaria na posição de vítima de fraude. Por fim, questionou a constitucionalidade da multa de 225%, por entendê-la com caráter confiscatório, em violação ao disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal. O sócio, por seu turno, arguiu sua ilegitimidade passiva, sob o fundamento de que, tratando-se de uma EIRELI, a personalidade jurídica da empresa é distinta da sua, o que impediria a sua responsabilização pessoal pelos débitos apurados.

Em sessão de 29/01/2019, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO) julgou a impugnação improcedente, por meio do Acórdão nº 16-85.473 assim ementado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário: 2015, 2016
MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INEXISTENTE.

Cabível a multa isolada pela compensação de débitos com créditos inexistentes, vez que comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

O sócio administrador de pessoa jurídica que participa, mediante contratação de terceiros, da conduta ilícita no sentido de extinguir débitos próprios por meio de compensação de crédito inexistente responde solidariamente pela multa isolada (arts. 124, I, e 135, III, do CTN).

Após ciência da decisão, em 04/02/2019 (e-fl. 407), as Recorrentes interuseram seus recursos em 25/02/2019 (e-fls. 436/458), em uma única peça de defesa na qual alegam: (i) a ilegitimidade passiva do sócio Sr. José Jacinto Alves Filho; (ii) a falta de pressupostos para a aplicação do artigo 135, III, do CTN; (iii) ausência de má-fé da empresa e do representante legal em razão de as declarações de compensação terem sido apresentadas por terceiros; (iv) do efeito confiscatório da multa aplicada, e dos princípios da capacidade contributiva e da capacidade econômica. Por fim solicitam que: “(a) seja responsabilizado o contador Sr. Jorge Alexandre Rosa e Silva pelas declarações apresentadas sem conhecimento da empresa; e (b) a redução da multa incidente, eis que aplicada em patamares confiscatórios”

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sérgio Magalhães Lima** - Relator

As ciências aos recorrentes foram efetivadas em 04/02/2019 (contribuinte), e em 20/02/2019 (responsável). O recurso conjunto, interposto em 22/02/2019, é, portanto, tempestivo. Atende também aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Em seu recurso, os Recorrentes não questionam a aplicação da multa em função dos falsos créditos registrados em DCOMP, apenas solicitam que seja responsabilizado o contador Sr. Jorge A. R. Silva pelas declarações apresentadas sem que houvesse o conhecimento da empresa, bem como a redução do valor da multa incidente para patamar considerado não confiscatório.

Nesse sentido, apresentam alegações acerca da: ilegitimidade passiva do sócio; falta de pressupostos para a aplicação do artigo 135, III, do CTN; ausência de má fé da empresa e do representante legal quanto às declarações de compensação apresentadas por terceiros; responsabilidade do mandatário, do contador, que praticou atos com o desconhecimento e contra a vontade do outorgante; efeito confiscatório da multa aplicada, com argumentos relacionados à limite de aplicação das multas em 100%, à ofensa ao não confisco, à capacidade contributiva, e à capacidade econômica.

Importante registrar que os elementos probatórios demonstram que: (i) as procurações para os responsáveis pelas transmissões das DCOMP foram efetivamente outorgadas pela empresa; (ii) não houve manifestação de inconformidade quando da notificação dos despachos decisórios que indeferiam as compensações; (iii) e nem tampouco foi apresentada a documentação mínima exigida para comprovar a legitimidade dos créditos alegados.

Passa-se à análise.

Preliminarmente, alega o sócio imputado como responsável sua ilegitimidade passiva, especialmente em função dos pressupostos determinantes para imputação de responsabilidade segundo o artigo 135, III do CTN.

O principal pressuposto se fundamenta no nexo de causalidade consistente na participação do responsável nos atos que deram causa à infração, atos esses verificáveis pela análise das circunstâncias fáticas trazidas aos autos.

Primeiro fato a ser considerado é que a contribuinte recorrente, empresa Phael Confeções de Auriflama Eireli, outorgou procurações a Jorge A. R. Silva, CPF com dígito verificador (DV) 91, e Luiz C.A.de Barros, CPF com DV 14, os quais, na qualidade de procuradores constituídos, procederam à apresentação das DCOMP. Verifico que as procurações de fls. 266 e 267 foram vigentes nos seguintes períodos: de 06/10/2014 a 02/10/2016 para o Sr. Jorge A. R. Silva, e de 06/09/2016 a 31/12/2016 para o Sr. Luiz C.A.de Barros.

A acusação fiscal, com endosso da decisão de primeira instância, concluiu pela transmissão de diversas DCOMP em desacordo com a realidade dos fatos. Tal conclusão fundamentou-se nos seguintes elementos: (i) as retenções informadas constituíam múltiplos exatos de R\$ 1.000,00; (ii) a ausência de resposta do contribuinte às intimações relativas à apresentação de provas das retenções na fonte e do oferecimento de rendimentos à tributação; e (iii) a não apresentação de manifestação de inconformidade quanto à não homologação das compensações.

Importante registrar que houve 6 intimações (fls. 143/144; 161/162; 179/180; 197/198; 215/216; 2020/221), uma para cada compensação apresentada, todas com ciência por abertura de mensagem recebida em sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE).

Muito embora tenha-se concluído no voto condutor de primeira instância que esses fatos foram suficientes para a comprovação do dolo de falsear a declaração, consistente na vontade livre e consciente de inserir créditos inexistentes em DCOMP, entendo que a mesma leitura dos fatos pode, sob outra perspectiva, resultar na caracterização de culpa com base em alegação de erro na transmissão das DCOMP. Nesse sentido, impõe-se ao Fisco a produção de provas, ainda que indiciárias, convergentes no sentido da comprovação do dolo.

Faz-se necessário rememorar nesse ponto que a Defesa não se insurge contra a ocorrência de registro de créditos inexistentes nas DCOMP, mas sim que essa ação fora feita por

terceiros, sem que a empresa tivesse conhecimento. Por essa razão procura transferir a responsabilidade pelos ilícitos para o mandatário, Sr. Jorge A. R. Silva (contador), sob a alegação de que este praticou atos com o desconhecimento e contra a vontade do outorgante.

Contudo, há circunstâncias fáticas que transformam significativamente o cenário de erro ou culpa pela escolha do mandatário (culpa in elegendo), em dolo do próprio contribuinte em falsear a declaração de compensação, o que também atrairia a responsabilidade atribuída ao sócio unipessoal (sócio único).

Não foi juntado aos autos qualquer documento que comprovasse qualquer ação da empresa ou de seu sócio contra o contador, Sr. Jorge A. R. Silva, a exemplo de um boletim de ocorrência decorrente de uma queixa-crime. Ora, ciente de que houve fraude praticada por terceiros contra sua empresa, seria o mínimo a se esperar da conduta de uma real vítima.

De outra banda, há comprovação que a conduta foi reiterada. Destacou a autoridade fiscal que não se trataria de erro, pois o contribuinte já havia se utilizado do mesmo modus operandi, compensando débitos tributários com créditos inexistentes de Saldo Negativo de CSLL dos quatro trimestres do ano-calendário 2013 e Saldo Negativo de CSLL e IRPJ de alguns trimestres de 2012 (v. relatório fiscal - fls. 299). Nesse sentido, afirma a autoridade fiscal:

“Já havia, portanto, transmitido várias declarações de compensação, a fim de extinguir débitos num total de R\$ 7.046.431,65. Tal conduta resultou em lavratura de multa, via processos administrativos nº 15871.720011/2015-12 e nº 15871.720020/2016-94, juntamente com Representação Fiscal para Fins Penais - processos administrativos nº 10820.720384/2015-75 e nº 10820.720646/2016-82”

“Não se trata, portanto, de transmissão de uma única declaração, em que se poderia admitir um erro na elaboração do pedido de compensação, mas sim, de uma sistemática recorrente de solicitação de créditos inexistentes, para fraudar o fisco. Este procedimento vem ocorrendo desde 30/10/2013, data da transmissão da primeira declaração de compensação.”

Em consulta ao sistema VER, consta do acórdão do processo nº 10820.720384/2015-75: (i) que o contribuinte foi cientificado do auto de infração em 25/03/2015; (ii) que a impugnação à multa isolada, no percentual de 225% sobre débitos cuja compensação não foi homologada, foi julgada improcedente em 22/06/2016; (iii) que o responsável solidário com base nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN, foi cientificado, mas não apresentou impugnação; (iv) que a contribuinte, cientificada em 19/09/2016 da decisão de primeira instância, apresentou tempestivamente seu recurso voluntário. Por fim foi negado provimento ao recurso voluntário em sessão de 22 de fevereiro de 2018.

Por sua vez, as DCOMP tratadas no presente processo foram apresentadas em 01/06/2015 (final 4804), em 22/07/2015 (final 5769), em 27/11/2015 (final 0227); 26/01/2016 (final 1817); em 13/10/2016 (final 0608); e em 03/10/2016 (final 0060). A primeira intimação fiscal ocorreu em 03/10/2017, a ciência dos despachos decisórios em 30/01/2018, e a ciência do auto de infração da multa isolada em 07/02/2018.

O cotejo das datas entre os eventos relacionados ao presente processo e ao anterior, de nº 10820.720384/2015-75 revela que: (i) o contribuinte já havia sido cientificado do auto de infração tratado processo nº 10820.720384/2015-75 quando da apresentação das seis DCOMP; (ii) já havia tomado ciência da decisão da DRJ no processo nº 10820.720384/2015-75 quando da data das duas últimas DCOMP.

Contudo, nada fez. Não somente apresentou quatro novas DCOMP após tomar conhecimento do auto de infração tratado no processo nº 10820.720384/2015-75, como também apresentou as duas últimas após a decisão de primeira instância que manteve a multa isolada.

Diante desse histórico, entendo que, em verdade, não houve culpa na eleição do contador, Sr. Jorge A. R. Silva, como mandatário, ou qualquer visão distorcida da realidade que caracterizasse o erro, mas sim o pleno conhecimento da realidade dos fatos. Desfaz-se a tese do desconhecimento, da tentativa de se imputar responsabilidade pela falsidade nas declarações de compensação a terceiros outorgados, diante de, no mínimo, omissão dolosa com assunção do risco da lavratura de novo auto de infração pelo fisco.

Em contraposição à tese de interveniência dolosa de terceiro, comumente utilizada para descaracterizar o nexo causal necessário à imputação de responsabilidade com base no art. 135, III, do CTN, entendo que tal alegação constitui, paradoxalmente, evidência da conduta reprovável do contribuinte. Diante dos fatos, torna-se crível que a suposta intervenção de “terceiro outorgado” revela estratégia deliberada para mascarar a real intenção de reiterar a prática de infrações.

Nesse sentido, deve o sócio, representante da empresa individual, ser responsabilizado pelos créditos tributários correspondentes às obrigações resultantes de atos praticados com infração de lei, aqui comprovados pelos fatos que demonstram a falsidade das declarações apresentadas.

Com base nessas considerações, rejeito a alegação de nulidade por de ilegitimidade passiva do sócio, bem como as demais alegações concernentes ao mérito: (i) de falta de pressupostos para a aplicação do artigo 135, III, do CTN; (ii) de ausência de má fé da empresa e do representante legal quanto às declarações de compensação apresentadas por terceiros; e (iii) de imputação de responsabilidade ao contador Sr. Jorge A.R. Silva pelas declarações apresentadas, mantendo-se a responsabilidade atribuída ao Sr. José J. A. Filho.

Quanto ao percentual da penalidade, embora a sanção prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 — denominada multa isolada — ostente natureza de multa qualificada, o quadro fático demonstra reiteração da conduta infracional, circunstância que afasta qualquer possibilidade de mitigação do percentual legalmente estipulado. A reiteração, por sua própria configuração, revela maior reprovabilidade e gravidade.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 736.090/SC (Tema 863 da repercussão geral), estabeleceu distinção expressa entre a simples apresentação de declaração de compensação com falsidade e a reiteração da infração, reservando

a esta última um grau mais elevado de censura. Essa diferenciação foi justamente delineada para preservar a adequação constitucional do patamar de 150% como reprimenda à conduta reiterada.

Em hipóteses de reiteração, aplica-se a retroatividade benigna apenas para situações abrangidas pelo § 1º, inciso VI, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/2023, o qual fixou em 100% a multa de ofício para casos comuns. A multa ora analisada possui fundamento legal diverso, de modo que inexistente diploma legal específico apto a ser aplicada a ato ou fato pretérito nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Dessa forma, respeitada a distinção firmada pelo Supremo Tribunal Federal entre reiteração e mera apresentação de declaração de compensação fraudulenta, a interpretação conforme o RE 736.090/SC não conduz à redução da multa para 100%, permanecendo hígido o patamar de 150% previsto no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 para situações de reiteração delitiva.

Nesse sentido, afasta-se qualquer consideração aos princípios do não confisco, e dos demais princípios trazidos, como o da capacidade contributiva e econômica.

No que tange ao agravamento, essa matéria não foi objeto específica de impugnação ou recurso, pois limitaram-se os recorrentes a questionar tão somente o patamar da multa, bem como a ofensa a princípio, conforme acima já enfrentado, razão pelo qual mantenho o agravamento da multa de 150%.

CONCLUSÃO

Face ao exposto, rejeito a preliminar suscitada, e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

SÉRGIO MAGALHÃES LIMA

