



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16366.720308/2018-01
ACÓRDÃO	1202-001.273 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	B2 INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 07/10/2016

MULTA ISOLADA DE 150%. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE IMPEDIMENTO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE APRESENTADA CONTRA DECISÃO QUE NÃO HOMOLOGOU A COMPENSAÇÃO

A interposição de manifestação de inconformidade contra a decisão que não homologou compensação não impede o lançamento do crédito tributário referente à multa prevista no artigo 18, §2º da Lei nº 10.833/2003, mas apenas que a Fazenda Nacional promova a cobrança e a execução judicial do referido crédito.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, que votou por dar provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1202-001.270, de 14 de maio de 2024, prolatado no julgamento do processo 16366.720305/2018-60, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Novaes Ferreira, Marcelo Jose Luz de Macedo, Roney Sandro Freire Correa, André Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou procedente o lançamento, relativo ao Auto de Infração de fls. 98 a 105, lavrado em 06/08/2018 na Delegacia da Receita Federal em Londrina – PR, referente à aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto da compensação indevida de débitos, objeto da Declaração de Compensação não homologada nº 04877.94110.071016.1.3.03-6998, mediante a utilização de crédito fictício de saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre de 2015, conforme Despacho Decisório proferido no processo administrativo fiscal nº 16366.720559/2017-05.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil julgou improcedente a impugnação do contribuinte. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 07/10/2016

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 07/10/2016

MULTAS DE OFÍCIO. PERCENTUAIS. PREVISÃO LEGAL.

Os percentuais das multas exigíveis em lançamentos de ofício são os determinados expressamente na legislação tributária.

A alegação de que a multa tem caráter de confisco não cabe no contencioso administrativo uma vez que deve ser dirigida ao legislador pátrio, a quem cumpre aprovar as normais legais nos estritos limites definidos pela Constituição Federal.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DECISÃO MANTIDA PELA DRJ. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Cabível a multa isolada aplicável em decorrência da não homologação de compensação, quando o despacho decisório denegatório da compensação é mantido pela DRJ.

COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Aplica-se a multa isolada no percentual de 150% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual basicamente reitera seus argumentos de defesa. Em adição, pleiteia pelo sobrestamento do feito até o julgamento em definitivo do Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, em trâmite perante o STF, com repercussão geral reconhecida (Tema nº 736), em que se discute a sua inconstitucionalidade, diante da mera negativa de homologação de compensação tributária.

É o relatório do necessário.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Preliminar de sobrestamento do feito: julgamento do RE nº 796.939/RS pelo STF

Conforme visto pelo breve relato do caso, o presente auto de infração teve por fundamento legal o artigo 18, §2º, da Lei nº 10.883/2003, cuja redação segue abaixo transcrita:

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.

§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.

Com isso, foi aplicada a multa de ofício de 75% (artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996) em dobro, resultando no percentual de 150%.

Observe-se que não foi aplicado ao caso o artigo 74, §17, da Lei nº 9.430/1996, o qual estabelece a aplicação da multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada. Destaque-se, aliás, que a própria redação do aludido dispositivo legal é bastante clara ao ressaltar os casos de falsidade de declaração, *in verbis*:

§17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, **salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.**

Foi este dispositivo específico que foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 796.939 (tema 736) e da ADI nº 4.905/DF.

Assim, o julgamento do STF não se aplica para os casos de falsidade, inclusive, conforme ressalvado pelo próprio Ministro Gilmar Mendes, relator da ADI nº 4.905/DF. Em suas próprias palavras, *“Importante destacar que o dispositivo questionado [artigo 74, §17, da Lei nº 9.430/1996 – explicamos] não discrimina o motivo que ensejou a não homologação, mas exclui, de forma explícita, a hipótese de falsidade da declaração. Portanto, não se está aqui a debater a aplicação de multa em caso de declaração comprovadamente falsa.”*

O voto da Ministra Rosa Weber também contém lições valiosas acerca do tema:

Delineado esse contexto, observo que a legislação tributária federal contempla um conjunto de medidas punitivas especificamente direcionadas a punir os contribuintes que, agindo com má-fé e abuso de direito, pratiquem comportamentos ilícitos, com o propósito de obter restituição ou compensação de créditos inexistentes ou avaliados a maior, mediante o uso de declarações falsas ou comportamentos fraudulentos, valendo destacar, entre diversas outras sanções de natureza civil, tributária, administrativa ou penal, as seguintes sanções pecuniárias:

(a) A multa de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada por lançamento de ofício, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Essa sanção está prevista no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/03, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96:

[...]

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

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

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

Já as sanções pecuniárias previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, de outro lado, resultam do simples exercício pelo contribuinte do direito de postular à Administração Pública a apreciação de sua pretensão de ressarcimento ou compensação de valores que, segundo seu entendimento, foram pagos indevidamente.

É que, no caso, embora as penalidades administrativas tenham sido criadas com o propósito de coibir comportamentos maliciosos e práticas fraudulentas, como enfatizado pela própria AGU, em nenhuma das hipóteses previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 existe previsão de qualquer conduta abusiva ou enganosa atribuível ao contribuinte.

Na verdade, referidas penalidades decorrem do mero indeferimento do pedido formulado em sede administrativa, ainda que o pleito tenha por fundamento pretensão amparada pela boa-fé do contribuinte.

Isso significa que as sanções pecuniárias destinadas a punir comportamentos caracterizados pelo abuso de direito acabam por atingir contribuintes de boa-fé que buscam apenas exercer o seu legítimo direito de peticionar ao Poder Público em defesa de suas legítimas pretensões.

A prerrogativa assegurada ao contribuinte de pleitear aos órgãos da Administração tributária a apreciação do pedido de restituição ou de compensação, formulado em conformidade com o que preceitua o caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, caracteriza expressão da garantia constitucional que consubstancia o direito de petição (CF, art. 5º, XXXIV).

[...]

No caso, a perspectiva do contribuinte de se expor ao risco de sofrer a aplicação de multa pecuniária, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor por ele pleiteado, em decorrência do simples indeferido do seu pedido ou da não homologado de sua compensação pelos órgãos da Receita Federal, torna extremamente oneroso o exercício do direito de petição por ele titularizado, mesmo quando seu pedido estiver fundado em pretensão legítima e amparada pela boa-fé.

Entendo, por tais razões, na linha da jurisprudência desta Suprema Corte, que as sanções pecuniárias previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 instituem ônus financeiro incompatível com o exercício pleno do direito de petição dos contribuintes (CF, art. 5º, XXXIV).

Sendo assim, acompanho integralmente o voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes, para conhecer, em parte, da presente ação direta e, nessa extensão, julgar procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e, por arrastamento, do inciso I do § 1º do art. 74 da IN/RFB nº 1.717/2017.

O artigo 18, caput e seu parágrafo segundo, da Lei nº 10.833/2002 prevê uma penalidade específica justamente para os casos de falsidade, a qual não foi declarada inconstitucional pelo STF.

Em sendo assim, os resultados dos julgamentos da RE nº 796.939 (tema 736) e da ADI nº 4.905/DF não se aplicam ao presente caso concreto. Ademais, ressalte-se que os recursos já foram analisados e julgados pelo STF, sendo desnecessário qualquer sobrestamento do feito.

Preliminar de nulidade do auto de infração

Segundo advoga o contribuinte, as circunstâncias que resultam na nulidade do auto de infração não se restringem ao disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, tendo em vista que não se questiona a existência de vícios formais quanto à lavratura do auto de infração, mas sim a existência de vícios materiais, que impedem o lançamento da multa.

Com isso, defende que o auto de infração da multa isolada sequer poderia ter sido lavrado, ante a relação de prejudicialidade entre a multa e a prolação de decisão definitiva acerca da compensação.

Concluindo que Somente depois de proferida decisão definitiva acerca da não homologação da compensação é possível a exigência da multa, pois inexistente fato gerador para sua exigência.

Já tivemos a oportunidade de nos manifestar sobre essa questão no acórdão nº 1301-006.090, proferido em sessão de 18/10/2022 e julgado à unanimidade por esta mesma Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara, cuja ementa segue abaixo transcrita:

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

Com base no §18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 a exigibilidade da multa de ofício, ainda que não impugnada a exigência, ficará suspensa até decisão administrativa definitiva do processo de compensação.

Vejamos ainda os fundamentos que nos levaram a concluir pela ausência de nulidade, os quais serão integralmente adotados no presente voto:

Da nulidade do lançamento da multa isolada

Ainda segundo o contribuinte, o presente auto de infração seria nulo, pois a autoridade não poderia lançar a multa na pendência de decisão do processo de compensação. Assim, aduz que não houve reconhecimento definitivo do caráter indevido da compensação, a ponto de se justificar a manutenção da multa isolada aqui imposta.

Ocorre que os dois processos têm objetos distintos: a imposição de multa por não homologação da compensação (50% aplicado sobre o valor do débito objeto de declaração) e a análise da legitimidade e quantificação do crédito pleiteado (processo de compensação).

E, nos termos do §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, a lavratura do auto para a aplicação da multa isolada é atividade vinculada (art. 142, do CTN). Por outro lado, a norma não impõe condição para o lançamento da multa, em relação à discussão administrativa sobre a não homologação ou homologação parcial das compensações declaradas. Por tal razão, aliás, o §18º deste mesmo dispositivo legal acima mencionado atribui efeito suspensivo à exigibilidade da multa isolada, quando ofertada manifestação de inconformidade para discussão da não homologação dos créditos (processo de compensação).

Portanto, não se trata de uma impossibilidade de lançamento da multa, mas tal somente uma impossibilidade de cobrança pela Fazenda Nacional do referido

débito, o que é uma decorrência até mesmo lógica, tendo em vista que a multa somente subsiste na hipótese de a não homologação ser definitivamente confirmada pela administração.

De fato, o valor da multa isolada aqui exigida dependerá da decisão no processo no qual se discute o crédito tributário utilizado para compensação.

[grifos constam do original]

Muito embora não seja aplicável especificamente ao caso o artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, tendo em vista a sua referência expressa à multa isolada de 50%, nos parece que essa é a decorrência lógica do próprio ordenamento jurídico, o qual obriga o agente da administração a constituir a obrigação tributária – no caso a multa – uma vez constatada a ocorrência da sua hipótese de incidência.

Com efeito, inexistente norma jurídica que impeça o lançamento da multa enquanto não haja decisão definitiva acerca da manifestação de inconformidade interposta contra a decisão que não homologou a compensação.

Portanto, por ocasião da não homologação da compensação declarada pelo contribuinte, a autoridade administrativa tem o dever de constituir o crédito correspondente à multa, sob pena de responsabilidade funcional, em vista do disposto no artigo 142 do CTN, havendo apenas a vedação de que, na pendência de decisão final acerca de manifestação de inconformidade contra a não homologação, seja exigido o crédito.

Assim, rejeita-se a preliminar de nulidade.

Mérito: a multa isolada de 150% por falsidade de declaração

Segundo adverte o contribuinte em recurso voluntário, no caso, verifica-se que a suposta infração cometida pela recorrente foi ‘apresentar declaração de compensação com informações falsas’. 22. Ocorre que “as informações falsas” foram presumidas pelo agente fiscal, não havendo qualquer prova da alegada falsidade, quanto menos prova do dolo da recorrente.

É importante destacar, todavia, que o próprio contribuinte reconhece em defesa que a PER/DCOMP não foi apresentada diretamente pela recorrente, mas sim por terceiro, por meio de procuração eletrônica. 37. Ocorre que o **referido procurador agiu de forma fraudulenta, à revelia da recorrente**. Tanto isso é verdade que tão logo intimada a apresentar os documentos comprobatórios do lastro do crédito utilizado, a recorrente requereu o cancelamento da PER/DCOMP (fl. 57), registrou Boletim de Ocorrência.

Perceba-se, então, que a falsidade da declaração é inegável, ainda que os créditos declarados tenham sido informados supostamente de maneira fraudulenta por um terceiro, o qual, aliás, detinha procuração eletrônica válida. A questão, portanto, não reside na alegação de falsidade da declaração, mas sim na análise do aspecto subjetivo do dolo.

Isto porque na visão do contribuinte, o fato dele ter sido vítima de um golpe, transferiria o dolo para o agente que cometeu a fraude, de modo que a empresa não poderia ser penalizada por tal fato.

Desde já, é imprescindível enfatizar que o artigo 137 do CTN levantado pelo contribuinte em sua defesa é inaplicável ao presente caso. Segundo consta do recurso voluntário, “o art. 137 do CTN protege o contribuinte contra atos criminosos praticados por terceiros, excluindo-lhe eventual responsabilidade por infração à legislação tributária”. Vejamos então a sua redação:

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

In casu, não nos parece que caberia à Receita Federal identificar e imputar a responsabilidade ao suposto agente fraudador, que teria inserido os dados falsos em PER/DCOMP, pois ainda que o aludido sujeito tenha cometido alguma fraude, o fez em nome da própria pessoa jurídica, tendo em vista a procuração eletrônica outorgada legalmente. Ou seja, ele o fez em nome do próprio contribuinte.

Caso o contribuinte realmente tenha sido vítima de um golpe, a responsabilidade por essa apuração deve ficar a cargo das autoridades responsáveis pela investigação criminal, cabendo ainda o ressarcimento pelos prejuízos sofridos pelas vias próprias na esfera cível.

No âmbito do presente processo, contudo, embora o próprio contribuinte afirme que os créditos foram inseridos de maneira fraudulenta, ele responde por tais atos praticados em seu nome, tendo em vista que foram praticados por procuração.

O contribuinte questiona ainda a ausência de comprovação da prática de qualquer conduta dolosa de sua parte. E afirma que “o ônus da prova da ocorrência do ilícito e da existência de dolo pertence ao Fisco e não ao contribuinte. Não é ele quem tem que provar o que quer que seja que o Fisco Federal esteja investigando. O ônus da prova pertence à Administração Pública. Cabe à ela comprovar a prática do ilícito, a fraude e o dolo.”

Pontua ainda que “não basta ao Fisco supor que o contribuinte tinha conhecimento e havia autorizado a inserção de informações supostamente falsas nas declarações, já que não foi ele quem procedeu às compensações, mas sim o procurador da época.”

Cumprе ressaltar, todavia, que ao contrário daquilo que se defende em recurso voluntário, as declarações sabidamente falsas contendo créditos inexistentes foram prestadas pelo próprio contribuinte, pois a partir do momento que um terceiro age por meio de uma procuração legalmente outorgada, ele o faz em nome do próprio sujeito que lhe conferiu poderes para tanto.

Isso não significa dizer que a autoridade fiscal tenha invertido o ônus da prova da prática de uma conduta dolosa. Perceba, aliás, que o artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 exige tão somente a comprovação da falsidade da declaração. No caso, inexistem dúvidas de que foram entregues declarações contendo informações falsas, o que o contribuinte pretende na verdade é se eximir da prática de tal conduta, transferindo-a para um terceiro.

Observe-se, inclusive, que o contribuinte menciona que “juntamente com seu departamento jurídico, deu início à apuração dos fatos, iniciando-se pelo registro de um boletim de ocorrência junto à Delegacia da Polícia Civil, a fim de noticiar às autoridades competentes tais fatos” e que “Dentro da sua política de plena regularidade fiscal, irá sanar todas as pendências tributárias decorrentes dos mencionados pedidos”.

O que se percebe pela leitura do boletim de ocorrência, todavia, é que o contribuinte sequer se deu o trabalho de explicar o que teria realmente ocorrido, que golpe teria sofrido e quem seriam os responsáveis. A descrição sumária dos fatos tal como relatadas pelo contribuinte sequer seria suficiente para que uma investigação fosse instaurada, como se observa do boletim de ocorrência. Ressalte-se ainda que o boletim de ocorrência é de 15/05/2018, tendo o recurso voluntário sido protocolado em 27/07/2020 sem qualquer nova informação a respeito do caso.

O contribuinte ainda teria garantido que iria sanar todas as pendências tributárias decorrentes dos mencionados pedidos, porém, tanto a impugnação como o recurso voluntário silenciam sobre tal questão.

Efetivamente, a simples argumentação desacompanhada de provas que forneçam lastro aos argumentos apresentados não pode e não deve ser aceita em virtude da míngua demonstração da existência ou da veracidade do alegado.

Consta ainda em recurso voluntário um pedido para que a multa seja cancelada pelo fato de o contribuinte ter solicitado o cancelamento da declaração de compensação antes de proferido o despacho decisório. Todavia, é de se ressaltar que o aludido pedido foi realizado depois de instaurado procedimento de fiscalização, do qual o contribuinte foi intimado a prestar esclarecimentos sobre os créditos informados, o que impede que o cancelamento seja realizado.

Como último argumento do contribuinte, consta um tópico sobre a natureza confiscatória da multa de 150%. Sem embargo, tendo em vista o disposto na Súmula CARF nº 2, este conselho “*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto – Presidente Redator