



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.720858/2018-11
ACÓRDÃO	1402-007.680 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUSTENTARE SANEAMENTO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 06/09/2016

MULTA REGULAMENTAR. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. FALSDIDADE.

Quando se comprove falsidade da declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo, é cabível o lançamento de multa regulamentar no percentual previsto na legislação de regência.

MULTA REGULAMENTAR. AGRAVAMENTO.

A multa isolada é agravada quando o sujeito passivo não atende no prazo determinado em intimação para prestar esclarecimentos. Apresentando resposta dentro do prazo, ainda que apenas solicite a sua dilação do prazo, não enseja o agravamento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135 DO CTN.

A responsabilidade tributária prevista no art 135, III do CTN somente é atribuída aos diretores, gerentes ou representantes quando a obrigação tributária lançada é resultante de atos por eles praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Deve ser excluída a responsabilidade quando o fato gerador tenha ocorrido em período em que a pessoa física não compunha mais a administração da empresa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, dar provimento parcial ao recurso voluntário para i) por maioria de votos, manter os créditos tributários lançados com o fundamento no art. 18, caput, §§2º e 5º da Lei 10.833/03, vencidos a Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça

(relatora) e o Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni, que votaram por cancelar o lançamento; ii) por unanimidade de votos, ii.i.) afastar o agravamento da multa para prevista no art. 44, §2º, I da Lei nº 9.430/96, ii.ii.) reduzir a multa de forma a aplicar o teto limitador do art. 14 da Lei nº 14.689/2023, em obediência ao decidido no Tema 863 do STF, reduzindo a multa isolada para 100% (cem por cento), ii.iii.) afastar a responsabilidade solidária atribuídas às pessoas físicas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Redator designado

Assinado Digitalmente

Sandro de Vargas Serpa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Gustavo de Oliveira Machado (substituto[a] integral), Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 16-87.565, pela 13ª Turma da DRJ/SPO que julgou improcedente a impugnação, mantendo mantendo-se integralmente a multa isolada agravada.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“1. Trata o presente processo de multa isolada lançada contra o contribuinte identificado em razão da constatação de que efetuou compensação indevida por meio de declaração de compensação (PER/DCOMP nº 37940.76039.060916.1.3.03-8022) apresentada com falsidade de informações referente ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), apurado no 1º trimestre de 2016. A multa foi agravada em razão do contribuinte não ter atendido a intimação, regularmente cientificada, promovida pela Autoridade Competente.

1.1. Consta da “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL” referente à multa aplicada (fls. 14/15), que a análise da declaração de compensação pleiteada resultou no não reconhecimento do direito creditório e na não homologação da DCOMP.

1.2. Em razão da inserção de informação falsa na declaração e pelo não atendimento às intimações, foi efetuado o lançamento de ofício de multa isolada de 225% sobre o **valor dos débitos indevidamente compensados**, conforme previsto no art. 18, caput, §§2º e 5º, da Lei nº 10.833/03, combinado com o art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/96, e regulamentado no art. 74, §2º, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.717/17.

2. A Autoridade Competente da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo/SP (DERAT/SPO), para subsidiar o lançamento em análise, anexou cópia do Despacho Decisório emitido em 09/11/2018 no qual analisou e concluiu, conjuntamente, sobre os pedidos de compensação formulados nos PER/DCOMP nº 37940.76039.060916.1.3.03-8022 (objeto do processo administrativo nº 10880.736138/2018-73), referente ao saldo negativo de CSLL apurado no 1º trimestre de 2016 e 35814.74052.230916.1.3.03-2672 (objeto do processo administrativo nº 10880.736139/2018-18), referente ao saldo negativo de CSLL apurado no 2º trimestre de 2016. No referido Despacho Decisório foram apresentadas as seguintes informações e conclusões de interesse para a análise da multa incluída no presente processo administrativo:

2.1. Segundo os dados constantes das declarações de compensação, os direitos creditórios informados nos PER/DCOMP teriam origem em Saldos Negativos compostos, exclusivamente, de retenções na fonte de código 5952 (Retenção de CSLL sobre pagamentos efetuados a Pessoas Jurídicas de Direito Privado) realizado pelas empresas MEGA FIOS LTDA, MUNICÍPIO DE FEIRA DE SANTANA, PREFEITURA MUNICIPAL DE RIO CLARO e PREFEITURA DE DIADEMA.

2.2. Uma consulta às declarações DIRF das fontes pagadoras possibilitou a constatação de que nenhuma das fontes informou qualquer retenção em nome da interessada referente ao ano de 2016.

2.3. O contribuinte foi intimado a esclarecer as divergências encontradas e, embora tenha solicitado prorrogação de prazo, a qual foi atendida, não providenciou a apresentação de quaisquer documentos ou esclarecimentos.

2.4. Além da divergência entre as retenções informadas no PER/DCOMP e as DIRF das fontes pagadoras, a Autoridade Fiscal constatou que a interessada: (i) apura a CSLL anualmente, conforme consta da ECF relativa a este ano-calendário; (ii) apurou o montante de R\$ 759.144,11 a título de CSLL a pagar no ano-calendário; (iii) embora tenha apurado CSLL a pagar no período, esses valores não foram confessados nas DCTF correspondentes.

2.5. Conclui a Autoridade Fiscal que se trata de fraude cometida pela interessada ao informar retenções falsas para forjar os créditos de saldos negativos aproveitados nas compensações informadas nos PER/DCOMP nº 37940.76039.060916.1.3.03-8022 (saldo negativo de CSLL do 1º Trimestre de 2016) e 35814.74052.230916.1.3.03-2672 (saldo negativo de CSLL do 2º

Trimestre de 2016). Face à constatação de que não existem créditos, os direitos creditórios pleiteados não foram reconhecidos e as compensações declaradas restaram não homologadas.

2.6. Diante de elementos que podem caracterizar os crimes previstos no art. 299 do Decreto-Lei nº 2.848/40 (Código Penal) e no inciso I do art. 1º da Lei nº 8.137/90, informa que será elaborada Representação Fiscal para Fins Penais a ser encaminhada ao Ministério Público Federal.

3. Consta do “DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS” (fls. 13/14) os fatos e fundamentos jurídicos para a inclusão das pessoas físicas ADILSON ALVES MARTINS, MARCEL GELFI e JAIME BARGALLO ARNABAT no polo passivo: em razão da obrigação tributária lançada decorrer de declaração falsa com o intuito de se eximir, total ou parcialmente, de pagamento de tributo, o que configura crime contra a ordem tributária prevista no inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90, os sócios da empresa respondem pessoalmente pelos créditos tributários nos termos dos arts. 124, I, e 135, III, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

4. Após cientificado do Auto de Infração, o contribuinte interpôs impugnação (fls. 42/83) na qual questionou o lançamento da multa isolada. Resumidamente, argumenta o que segue:

4.1. Inicialmente, pugna pela tempestividade da peça de defesa.

4.2. Questiona a inclusão dos sócios ADILSON ALVES MARTINS, MARCEL GELFI e JAIME BARGALLO ARNABAT no polo passivo do crédito tributário, com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

4.2.1. Inicialmente, ressalta que Marcel Gelfi e Jaime Bargallo Arnabat sequer são sócios da Recorrente, não havendo razão para incluí-los como responsáveis tributários.

4.2.2. Acrescenta que a infração à lei a que se refere o artigo 135 do CTN não deve ser interpretada de forma literal, no sentido de que o mero inadimplemento do tributo devido pela sociedade seja suficiente para caracterizar uma infração legal por parte dos seus sócios/administradores e incluí-los como responsáveis solidários.

4.2.3. Sustenta a necessidade de prova de que os mesmos agiram com dolo ou culpa, de modo a demonstrar a má-fé deles em deixar de pagar referido tributo (teoria da responsabilidade subjetiva), o que não ocorreu no caso concreto.

4.3. Discorre sobre os procedimentos de apuração dos créditos decorrentes dos “saldos negativos” de IRPJ e CSLL para as empresas optantes pelo lucro real anual, composto especialmente de estimativas recolhidas mensalmente a título de antecipação de IRPJ e CSLL. Afirma que, mesmo nas hipóteses de apuração do saldo negativo por retenção na fonte, pode

haver diferenças e equívocos a que estão sujeitos os contribuintes, mas reitera que era titular de créditos de Saldos Negativos de IRPJ, e que os vinha compensado até o limite destes. Ressalta que está providenciando um levantamento pericial, conforme lhe faculta a Lei n.º 9.784/99, o qual será juntado oportunamente.

4.4. Sustenta o caráter confiscatório da multa aplicada no caso concreto, não havendo razão para o agravamento da multa vez que não se trata de conduta reiterada face a inexistência de outras autuações lavradas contra a recorrente. Colaciona jurisprudência administrativa e judicial.

4.5. Por fim, requer seja reconsiderado o despacho decisório combatido, com a homologação das DCOMP n.º 37940.76039.060916.1.3.03-8022 e 35814.74052.230916.1.3.03-2672, com a consequente anulação do auto de infração ora hostilizado”.

Por sua vez, 13ª Turma da DRJ/SPO julgou improcedente a impugnação improcedente e o crédito tributário mantido, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 06/09/2016

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALSIDADE. MULTA ISOLADA.

Caso se comprove falsidade em PER/DCOMP apresentada pelo contribuinte, será lavrada multa isolada correspondente a 150% do débito indevidamente compensado.

AGRAVAMENTO DA MULTA.

Nos casos em que comprove falsidade na declaração, e ficar demonstrado que o contribuinte descumpriu intimação para prestar esclarecimentos à Fiscalização quanto à origem dos créditos informados em PER/DCOMP, é cabível o agravamento da multa isolada, elevando-a ao percentual de 225% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados.

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DIRETORES. SOLIDARIEDADE. INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

A apresentação de Declaração de Compensação com informações sabidamente falsas sobre a composição do direito creditório, com a finalidade de seu aproveitamento para compensar débitos tributários da empresa, caracteriza infração à lei cometida pelos diretores e atrai a sujeição passiva solidária prevista no art. 135 do CTN.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 06/09/2016

INCOMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS PARA JULGAR INCONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe, em sede administrativa, o reconhecimento de ilegalidade ou inconstitucionalidade. O julgador da esfera administrativa está obrigado à observância da legislação tributária vigente no País, cabendo, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente e os responsáveis solidários apresentaram recurso voluntário reproduzidos argumentos veiculados em sede de manifestação de inconformidade, alegando, em síntese que:

“(…)

IV – DAS RAZÕES PARA PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Trata o presente processo de auto de infração para aplicação da multa isolada de 225 % sobre o valor dos débitos supostamente e indevidamente compensados na Declaração de Compensação – DCOMP 37940.76039.060916.1.3.03-8022, referente a direito creditório de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL do 1º trimestre de 2016, no valor de R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) e ao 2º. trimestre de 2016 nº 35814.74052.230916.1.3.03-2672, no valor de R\$ 410.000,00(quatrocentos e dez mil reais).

A análise realizada no processo nº 10880.736139/2018-18, resultou no não reconhecimento do direito creditório e não homologação da DCOMP.

Em função da não homologação da compensação, foi realizado lançamento de ofício de multa isolada de 225% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, conforme previsto no art. 18, caput, § 2º e § 5º, da Lei nº10.833, de 29 de dezembro de 2003, combinado com o art. 44, § 2º, da lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1.996, e no art. 74, § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017.

No que pertine às compensações impugnadas, cumpre ressaltar que os denominados "saldos negativos" são créditos da pessoa jurídica, oriundos do valor pago à maior a título de IRPJ e CSLL, na modalidade lucro real, durante o ano, por meio das antecipações mensais obrigatórias, o que se verifica ao término de cada exercício fiscal.

O excedente pode ser compensado com IRPJ e CSLL ou com outros tributos federais, por meio de PER/DComp. As pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real podem optar, nº início de cada ano civil, pelo lucro real anual. A opção, que se

estende para a CSLL, se realiza com o primeiro recolhimento desses tributos feito no ano.

Fazendo a escolha pela tributação anual, a pessoa jurídica fica sujeita às antecipações mensais do imposto, calculadas por estimativa, e o ajuste fiscal é feito somente no final do ano, momento em que apura se houve lucro real ou prejuízo fiscal.

Sendo assim, o recolhimento mensal por estimativa consiste em uma forma de antecipação do IRPJ e da CSLL, feita somente pelas pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Real anual. Seu cálculo tem por base a receita bruta da empresa.

As empresas que apuram e recolhem o IR pela sistemática do lucro real têm, por coincidência, cada vez mais se utilizado de compensações para quitar débitos mensais do IRPJ e da CSLL - estimativas - e apurado ao final do ano-calendário saldos negativos.

Ainda nas hipóteses de apuração do saldo negativo por retenção na fonte, pode haver diferenças e equívocos a que estão sujeitos os contribuintes. Os Recorrentes reiteram que eram titulares de créditos de Saldos Negativos de IRPJ, e que os vinha compensando até o limite destes, tendo sido cumpridas as formalidades para a homologação das declarações de compensação em debate.

Muito importante para a correta ponderação do caso, o fato dos Recorrentes, rotineiramente, realizar compensações tributárias via PERDCOMP, jamais tendo sido contestadas anteriormente.

Feitos estes esclarecimentos que comprovam a ausência de dolo, intenção de fraudar, vale registrar, no que tange à multa isolada de 225%, que a vedação ao confisco está prevista na Constituição Federal como uma hipótese de limitação ao poder de tributar, especificamente no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal: (...)

Tem como condão impossibilitar a tributação exasperada por parte das autoridades fiscais e, igualmente, proteger o patrimônio e a renda dos contribuintes.

Também deve-se observar os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Não se pode impor aos indivíduos obrigações, restrições ou sanções em medida superior àquela estritamente necessária. Entende-se que as legislações que estabelecem multas por descumprimento de obrigação tributária em patamares superiores aos limiares da razoabilidade são inconstitucionais, pois, a proporcionalidade entre os meios que se utilizados pelo Fisco e os fins que ele tem que alcançar, respeitar este princípio, sendo que o ato ilícito cometido pelo contribuinte, pelo não cumprimento da obrigação, pode ser punido proporcionalmente ao fato praticado, assim como os acréscimos de multa, juros e correção também devem ser proporcionais, no intuito de punir e reprimir o ato ilícito.

Inclusive, no âmbito federal há um caso de repercussão geral pendente de julgamento, RE nº 736.090 (Tema 863), em que se discute se a multa de 150% aplicada pela Receita Federal em razão de sonegação, fraude ou conluio tem ou não caráter confiscatório.

(...)

De todo modo, independente da natureza (punitiva, corretiva ou desincentivadora), fato é que o Fisco, pautado em legislação infraconstitucional, aplica elevadas multas, ameaçando a continuidade da atividade econômica,

quando aplicada contra pessoa jurídica, ou comprometendo a totalidade do patrimônio da pessoa física.

Por tal razão, contribuintes têm se socorrido do Poder Judiciário na tentativa de se protegerem contra a ânsia arrecadatória do Fisco, questionando a constitucionalidade da aplicação.

Nesse cenário, o recebidíssimo Ministro Joaquim Barbosa, relator do Recurso Extraordinário 640.452/RO, reconheceu a repercussão geral no que tange à punição aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, sem consequência direta nº montante efetivamente devido a título de tributo, ou seja, é o caso da multa que não acompanha o tributo, cobrada nas hipóteses de descumprimento de obrigação acessória (natureza corretiva).

(...)

Aplicando a decisão do CARF ao caso concreto, verificamos que não há razão para aplicação da multa agravada.

Não se trata de conduta reiterada, sendo as Declarações de Compensação 37940.76039.060916.1.3.03-8022 e 35814.74052.230916.1.3.03-2672, as únicas contestadas na história da Recorrente.

Não restou caracterizada prova de que os sócios tenham agido com dolo ou culpa, ou ainda que tenha havido dissolução irregular da sociedade.

Ademais, a Recorrente – Sustentare Saneamento S.A, detém a Certidão de Regularidade Fiscal, válida até 12/01/21:

Certidão emitida gratuitamente com base na Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 1.751, de 2/10/2014.
Emitida às 09:44:47 do dia 16/07/2020 <hora e data de Brasília>.
Válida até 12/01/2021.
Código de controle da certidão: **22A8.6797.7B17.74F5**
Qualquer rasura ou emenda invalidará este documento.

Portanto, não estão presentes os requisitos para aplicação da multa agravada, de 225%, e, desta forma, impossível a inclusão das pessoas físicas como corresponsáveis.

Segundo a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por se tratar de obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com a infração prevista pela Lei no. 8.137, de 1990, a qual dispõe no inciso I, de seu art. 2º, que a declaração falsa, com o intuito de se eximir, total ou parcialmente, de pagamento de tributo, configura crime contra a ordem tributária, os sócios da empresa respondem pessoalmente pelos créditos tributários, nos termos dos arts. 124, I, e 135, III, ambos do Código Tributário Nacional.

Nesse cenário, foram considerados como responsáveis tributários os Srs. ADÍLSON ALVES MARTINS, MARCEL GELFI e JAIME BARGALLO ARNABAT, na qualidade de sócios da Recorrente.

Aqui pedimos licença para consignar que os Srs. Marcel Gelfi e Jaime Bargallo Arnabat, sequer são sócios da empresa Recorrente, havendo mais uma razão para excluí-los como responsáveis tributários.

Feito este esclarecimento, vale ressaltar não estarmos diante de hipótese de inclusão dos sócios pelo inadimplemento da obrigação tributária da sociedade.

(...)

V – DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, roga pelo recebimento, processamento e provimento do presente Recurso Voluntário, anulando-se o Auto de Infração e por consequência a multa isolada de 225%, ou alternativamente, seja a mesma reduzida a patamares que não ofendam o princípio constitucional do não confisco, requerendo, ainda, a exclusão das pessoas físicas, conforme tese esposada acima.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relator

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o presente litígio restringe-se à análise da multa isolada lançada sobre o contribuinte e demais sujeitos passivos solidários, relacionados com a compensação do saldo negativo de CSLL do 1º trimestre de 2016 declarada no PER/DCOMP nº 37940.76039.060916.1.3.03-8022.

A Autoridade Fiscal responsável aplicou multa equivalente a 225% da base de cálculo (débitos indevidamente compensados). Esta alíquota é resultante da aplicação do disposto na Lei nº 10.833/03 (art. 18, caput, §§2º e 5º), que remete às alíquotas de multa previstas na Lei nº 9.430/96 (art. 44, inciso I e §2º).

Importante frisar que a multa objeto do lançamento em discussão, teve como base de cálculo os débitos indevidamente compensados no PER/DCOMP nº 37940.76039.060916.1.3.03-8022 (processo administrativo nº 10880.736138/2018-73), compensação essa não homologada por meio de Despacho Decisório.

Em suma, concluiu a Autoridade Fiscal que se trata de fraude cometida pela Recorrente ao informar retenções falsas para forjar os créditos de saldos negativos aproveitados nas compensações informadas nos PER/DCOMP nº 37940.76039.060916.1.3.03- 8022 (saldo

negativo de CSLL do 1º Trimestre de 2016) e 35814.74052.230916.1.3.03-2672 (saldo negativo de CSLL do 2º Trimestre de 2016).

Por conseguinte, a Autoridade Fiscal responsável aplicou multa equivalente a 225% da base de cálculo (débitos indevidamente compensados). Esta alíquota é resultante da aplicação do disposto na Lei nº 10.833/03 (art. 18, caput, §§2º e 5º), que remete às alíquotas de multa previstas na Lei nº 9.430/96 (art. 44, inciso I e §2º):

Lei nº 10.833/03 (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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.

[...]

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo.

Lei nº 9.430/96, (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;”

Além disso, considerando a suposta constatação de fraude, a autoridade administrativa entendeu estarem presentes os fundamentos jurídicos para a inclusão das pessoas físicas ADILSON ALVES MARTINS, MARCEL GELFI e JAIME BARGALLO ARNABAT no polo passivo, sob o fundamento de a obrigação tributária lançada decorrer de declaração falsa com o intuito de se eximir, total ou parcialmente, de pagamento de tributo, o que configura crime contra a ordem tributária prevista no inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90, os sócios da empresa respondem pessoalmente pelos créditos tributários nos termos dos arts. 124, I, e 135, III, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

O acórdão de piso manteve integralmente a decisão recorrida, nos seguintes termos:

“MÉRITO MULTA ISOLADA LANÇADA

7. Conforme relatado, a multa incluída no Auto de Infração em discussão tem como base de cálculo os débitos indevidamente compensados no PER/DCOMP nº 37940.76039.060916.1.3.03-8022 (processo administrativo nº 10880.736138/2018-73), compensação esta indeferida por meio de Despacho Decisório que concluiu serem falsas as retenções de CSLL informadas pela interessada que compuseram o crédito de saldo negativo do 1º trimestre de 2016.

7.1. Sabendo-se que o referido Despacho Decisório foi julgado integralmente procedente nesta mesma data e sessão (acórdão nº 16-87.563), e que a interessada não questiona a base de cálculo da multa ora sob análise (débitos indevidamente compensados), a discussão de mérito se resume às alíquotas que foram adotadas para o cálculo da multa isolada aplicada.

7.2. Nesse sentido, nota-se que a Autoridade Fiscal responsável aplicou multa equivalente a 225% da base de cálculo (débitos indevidamente compensados). Esta alíquota é resultante da aplicação do disposto na Lei nº 10.833/03 (art. 18, caput, §§2º e 5º), que remete às alíquotas de multa previstas na Lei nº 9.430/96 (art. 44, inciso I e §2º). Por relevância, transcreve-se a legislação pertinente ao caso:

Lei nº 10.833/03:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (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)

[...]

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento)

...

[...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(grifos nossos)

7.3. Emerge da leitura da legislação citada que a multa aplicada no presente Auto de Infração decorre da constatação da ocorrência de duas condutas distintas do contribuinte: (i) apresentação de declaração de compensação com falsidade de informações (multa de 150%); (ii) não atendimento, no prazo estipulado, de intimação para apresentação de esclarecimentos (acréscimo de metade do percentual anterior – 75% – resultando na multa de 225%).

7.4. A apresentação de declaração com falsidade de informações foi comprovada pela Autoridade Fiscal a partir das declarações e informações prestadas pelo próprio contribuinte ao Fisco, ou seja: (i) as parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP (retenções na fonte) não foram confirmadas nos sistemas informatizados à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) quando realizado o batimento dos valores declarados com as DIRF das empresas que, supostamente, realizaram as retenções; (ii) embora declare a existência de saldo negativo apurado trimestralmente no PER/DCOMP, a interessada apura a CSLL anualmente, conforme consta da ECF relativa ao ano-calendário 2016; (iii) existe informação na ECF que indica a existência de saldo de CSLL a pagar no anocalendarário 2016, em aparente incompatibilidade com a existência de saldo negativo dos primeiros 2 trimestres do mesmo ano; (iv) embora tenha apurado CSLL a pagar no período, esses valores não foram confessados nas DCTF correspondentes.

7.4.1. Nota-se que a previsão da norma especial, no que toca à multa de 150% quando comprovada a falsidade da declaração apresentada, parece prescindir da comprovação da vontade do agente subjacente à conduta praticada. Restando evidente que a declaração foi apresentada com informações descoladas da realidade, com a finalidade de gerar crédito sabidamente inexistente, resta verificada a hipótese normativa que impõe o lançamento da multa isolada em análise.

7.4.2. Acrescenta-se que nenhum documento ou esclarecimento foi apresentado pelo contribuinte quanto a essas inconsistências, quer no decorrer do procedimento de auditoria, quer em sua peça de defesa.

7.4.3. Assim, nenhum reparo deve ser feito à aplicação da multa isolada por declaração entregue com falsidade de informações.

7.5. Por seu turno, o agravamento da multa se justifica pelo não atendimento do contribuinte, embora devidamente intimado, a prestar os esclarecimentos solicitados pela Autoridade Competente.

7.5.1. Consta do Despacho Decisório de fls. 7/10 que o contribuinte foi cientificado, por via postal (conforme AR de fls. 32 do processo administrativo nº 10880.736138/2018-73), do Termo de Intimação Fiscal no qual o Auditor-Fiscal responsável pela análise de sua declaração de compensação solicita esclarecimentos sobre as divergências apontadas e a apresentação de documentos necessários para a comprovação de seu direito creditório.

7.5.2. Limitou-se a interessada em solicitar a prorrogação do prazo inicial por mais 5 dias, não tendo apresentado quaisquer dos documentos ou esclarecimentos solicitados. Ainda, cientificada do Despacho Decisório, a recorrente apresentou impugnação desprovida de quaisquer esclarecimentos ou documentos que pudessem justificar as divergências apontadas pela Autoridade responsável pelos procedimentos de auditoria.

7.5.3. Nesse sentido, correto o agravamento da multa nos termos da legislação anteriormente transcrita.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

8. Sobre o tema, inicialmente, a impugnante questiona a inclusão das pessoas físicas MARCEL GELFI e JAIME BARGALLO ARNABAT no polo passivo do crédito tributário, vez que sequer seriam sócios da Recorrente.

8.1. Tal afirmação, no entanto, foi apresentada pela impugnante desacompanhada de quaisquer elementos probatórios. Por seu turno, a Autoridade Fiscal foi zelosa ao anexar ao processo administrativo em que foi discutida a compensação (10880.736138/2018-73) as consultas realizadas no sistema informatizado da RFB (fls. 7/9) e na Junta Comercial do Estado de São Paulo – JUCESP (fls. 20/28), documentos estes que confirmam que as pessoas físicas listadas integravam o quadro societário da empresa nas datas em que entregues os PER/DCOMP nº 37940.76039.060916.1.3.03-8022 (06/09/2016) e nº 35814.74052.230916.1.3.03-2672 (23/09/2016).

8.2. De fato, a Ficha Cadastral Completa da JUCESP aponta que Adilson Alves Martins sempre foi diretor presidente da empresa, enquanto Marcel Gelfi integra o quadro societário como diretor. Por sua vez, Jaime Bargallo Arnabat permaneceu na empresa como diretor até 15/12/2016, data em que foi registrada sua renúncia, fato posterior à entrega dos PER/DCOMP com falsidade de informações.

8.3. Assim, sabendo-se que nas datas em que foram entregues as declarações com falsidade de informações as pessoas físicas Adílson Alves Martins, Marcel Gelfi e Jaime Bargallo Arnabat atuavam como diretores da empresa, poderão ser chamados a responder solidariamente pelos créditos tributários lançados, caso se verifique as condições estabelecidas no CTN para a atribuição de responsabilidade a terceiros.

9. Nesse sentido, a Autoridade Fiscal justifica a solidariedade atribuída aos diretores em dois dispositivos legais distintos: art. 124, inciso I (solidariedade por interesse comum na situação que constituiu o fato gerador) e art. 135, inciso III (responsabilidade dos diretores pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto), ambos do CTN. Tendo a impugnante questionado apenas a responsabilidade atribuída aos diretores em face do art. 135, inciso III, deixando de tecer quaisquer questionamentos acerca da utilização do art. 124, inciso I, para justificar a responsabilidade atribuída aos diretores, considera-se, quanto a este fundamento, matéria não impugnada¹.

9.1. Por sua vez, a impugnante questiona a imputação de responsabilidade aos diretores com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN, sustentando que a Autoridade Fiscal não teria apresentado prova de que os mesmos agiram com dolo ou culpa, de modo a demonstrar a sua má-fé em deixar de pagar tributo. Por relevância, transcreve-se a legislação citada:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

9.2. Discorda-se da impugnante. A Autoridade Fiscal apresentou elementos mais que suficientes para demonstrar que as declarações PER/DCOMP nº 37940.76039.060916.1.3.03-8022 e 35814.74052.230916.1.3.03-2672 foram apresentadas sem qualquer sustentação na Escrituração Fiscal Contábil (ECF) apresentada pelo próprio contribuinte por meio do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Lembra-se que a ECF regularmente entregue deverá registrar todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor do IR e da CSLL, conforme determina a IN RFB nº 1.422/2013:

Art. 2º O sujeito passivo deverá informar, na ECF, todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), especialmente quanto:

[...]

III - à associação das contas do plano de contas contábil recuperado da ECD com plano de contas referencial, definido pela Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis), por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE);

IV - ao detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do Lucro Real, no Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur), mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis, por meio de Ato Declaratório Executivo; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1574, de 24 de julho de 2015)

V - ao detalhamento dos ajustes da base de cálculo da CSLL, no Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs), mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis, por meio de Ato Declaratório Executivo; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1574, de 24 de julho de 2015)

VI - aos registros de controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar em exercícios subsequentes, inclusive prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL; e

VII - aos registros, lançamentos e ajustes que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou sejam diferentes dos lançamentos dessa escrituração.

[...]

Art. 5º As pessoas jurídicas ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1489, de 13 de agosto de 2014) Parágrafo único: As declarações relativas a rendimentos e informações econômico-fiscais a que se sujeitem as pessoas jurídicas serão prestadas na ECF. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1574, de 24 de julho de 2015)

9.3. Também, as informações constantes dos PER/DCOMP não têm qualquer correlação com suas próprias DCTF, nem com as declarações DIRF entregues pelas supostas fontes pagadoras das retenções de CSLL que compuseram o suposto saldo negativo apontado como direito creditório.

9.4. Há evidências de que citados créditos foram artificialmente criados, por meio das declarações de compensação, com a única finalidade de seu aproveitamento para compensar débitos tributários da autuada. A infração à lei não ocorre apenas no que diz respeito à falta de pagamento dos débitos tributários, como afirma a impugnante, mas sim na utilização indevida da declaração de compensação para gerar créditos inexistentes e

possibilitar a compensação tributária. Tal conduta caracteriza, em tese, o crime contra a ordem tributária previsto no inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90, como bem identificado pela Autoridade Fiscal: (...)

9.5. Ainda, cumpre ressaltar ser dever dos diretores das Sociedades Anônimas atuarem com probidade na administração da empresa, respondendo pelos atos praticados com violação da lei: (...)

9.6. Nos termos anteriormente expostos, restou evidenciado que os diretores da empresa atuaram com infração à lei e, nos termos do Art. 135, inciso III, do CTN, devem responder solidariamente pelo crédito tributário ora lançado.

CONCLUSÃO

10. Considerando o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de considerar improcedente a impugnação, mantendo-se integralmente o crédito tributário (multa isolada) lançado no presente processo administrativo, bem como a responsabilidade solidária atribuída aos diretores da empresa.”

Todavia, ao contrário do decidido, entendo que a decisão deve ser reformada, visto que para a aplicação da multa de 150% (e, ainda, agravada para o percentual de 225% em razão da Recorrente não ter atendido a intimação, regularmente cientificada), indispensável se faz a demonstração de que o contribuinte procedeu com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que, em meu sentir, não se deu, in casu.

Ora, não configura fraude, por si só, a mera apresentação de declaração portando elementos inexatos, a fim de compensar débitos próprios regularmente confessados. Aqui não se trata de tentativa de utilização de crédito de terceiro e/ou que não se refira a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

No presente caso, a compensação (PER/DCOMP nº 35814.74052.230916.1.3.03-2672) tão somente não foi homologada devido a não comprovação de retenção da fonte dos valores informados pela Recorrente, o que, por conseguinte, culminou no não reconhecimento do direito creditório.

A situação ocorrida nos presentes autos, de certa forma, é comum neste Tribunal. Senão, veja-se síntese dos fatos:

“2.1. Segundo os dados constantes das declarações de compensação, os direitos creditórios informados nos PER/DCOMP teriam origem em Saldos Negativos compostos, exclusivamente, de retenções na fonte de código 5952 (Retenção de CSLL sobre pagamentos efetuados a Pessoas Jurídicas de Direito Privado) realizado pelas empresas MEGA FIOS LTDA, MUNICÍPIO DE FEIRA DE SANTANA, PREFEITURA MUNICIPAL DE RIO CLARO e PREFEITURA DE DIADEMA.

2.2. Uma consulta às declarações DIRF das fontes pagadoras possibilitou a constatação de que nenhuma das fontes informou qualquer retenção em nome da interessada referente ao ano de 2016.

2.3. O contribuinte foi intimado a esclarecer as divergências encontradas e, embora tenha solicitado prorrogação de prazo, a qual foi atendida, não providenciou a apresentação de quaisquer documentos ou esclarecimentos.

2.4. Além da divergência entre as retenções informadas no PER/DCOMP e as DIRF das fontes pagadoras, a Autoridade Fiscal constatou que a interessada: (i) apura a CSLL anualmente, conforme consta da ECF relativa a este ano-calendário; (ii) apurou o montante de R\$ 759.144,11 a título de CSLL a pagar no ano-calendário; (iii) embora tenha apurado CSLL a pagar no período, esses valores não foram confessados nas DCTF correspondentes.”

Como já disse, divergência entre informações prestações pelo contribuinte e as constantes em DIRF é corriqueira, infelizmente. Repise-se: no caso concreto, o contribuinte transmitiu DCOMP que não foi homologada pela autoridade fiscal. Simples assim. Destarte, não houve a comprovação de ocorrência de qualquer falsidade, prática de sonegação, conluio ou fraude, sendo inaplicável, portanto, a multa isolada de 150%, bem como a responsabilidade solidária atribuída no auto de infração.

Vale frisar: *“Por mais que semanticamente o termo fraude apresente diversas possibilidades, para efeito de imputação de penalidades deve-se buscar o perfeito ajuste entre a conduta e a previsão legal. Sendo assim, ainda que reprovável, a conduta da contribuinte não se amolda ao tipo previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/64, não sendo possível ampliar as hipóteses configuráveis como fraude, muito menos utilizar a analogia como forma de penalização do sujeito passivo. Não cabe à autoridade administrativa, por meio de interpretações extensivas, suprir a omissão do legislador na atualização de definições, especialmente em se tratando de cominação de penalidades. No caso teria que ter sido demonstrada a fraude (por exemplo, uma ação judicial inexistente apresentada com um documento falso)”* – (Acórdão nº 9101-002.261 – 1ª Turma).

Portanto, não estão presentes os requisitos para aplicação da multa agravada, de 225%, relacionados com a compensação do saldo negativo de CSLL do 2º trimestre de 2016 declarada no PER/DCOMP nº 35814.74052.230916.1.3.03-2672 e, desta forma, impossível a inclusão das pessoas físicas como corresponsáveis.

Deveria, contudo, permanecer a cobrança de multa de ofício isolada por compensação de débito não homologada no percentual de 75%, com fulcro no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A circunstância de que houve compensação não homologada de débitos tributários está evidenciada pelo acervo fático-probatório produzido no presente processo, de modo que há subsunção desse fato jurígeno ao referido art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Porém, não remanesce suporte legal para manutenção da exigência do crédito tributário a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários objeto do lançamento de ofício. Explique-se No que se refere à matéria em discussão, tem-se que o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal em 18.03.2023 com publicação ocorrida em 23.05.2023 fixando a

tese no sentido de que **“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”** (§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996).

Por outro lado, a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF foi julgada pelo Supremo Tribunal Federal em 18.03.2023 com publicação ocorrida em 18.05.2023 que “julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996”. Destaque-se que o trânsito em julgado ocorreu em 26.05.2023.

Verifica-se que os méritos das decisões vinculantes exaradas no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736 (arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil) e na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF (art. 102 da CRFB e Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999) encontram-se inteiramente esgotados no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Muito embora o caput do artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, disponha que “No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”, o inciso I do § 6º do mesmo dispositivo excepciona a situação em “que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal”.

Por via de consequência, forte no entendimento consagrado pelo Supremo Tribunal Federal, deve ser cancelada integralmente a penalidade aplicada.

Restando vencida na exoneração da multa lançada, no tocante ao seu agravamento, entendo que essa não se justifica no presente caso.

Destaque-se que a multa foi agravada ante o não atendimento de intimação pela Recorrente, embora devidamente intimado, a prestar os esclarecimentos solicitados pela Autoridade Competente sobre as divergências apontadas e a apresentação de documentos necessários para a comprovação de seu direito creditório.

Todavia, a Recorrente não deixou simplesmente de atender a intimação, mas manifestou-se solicitando prorrogação do prazo inicial por mais 5 dias, apesar de não ter efetuado a comprovação requerida. E isso ocorreu somente uma vez.

Assim, não houve recusa absoluta de atendimento à fiscalização.

Importante trazer à baila a Súmula CARF nº 96 (falta de apresentação de livros/documentos não justifica agravar multa se isso motivou arbitramento) e a Súmula CARF nº 133 (falta de esclarecimentos não justifica agravar a multa se isso motivou presunção de omissão de receita):

Súmula CARF 96 A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Súmula CARF 133 A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Inclusive, nesse sentido, este Tribunal já reconheceu que punir duas vezes a mesma conduta (aplicar a multa de ofício e, adicionalmente, agravá-la pelo mesmo fato de não colaboração) configuraria bis in idem se a fiscalização conseguiu apurar o tributo devido por outros meios e se o lançamento decorreu justamente da não apresentação das informações requeridas pelo fisco.

Esse raciocínio pode ser aplicado por analogia ao presente caso. Logo, incorreto se mostra o agravamento da multa nesses autos.

Destarte, afasto a multa agravada em 50%.

Responsável solidário

No que diz respeito à responsabilidade tributária, também deve ser reformada a decisão de piso.

O lançamento atribuiu responsabilidade tributária solidária às pessoas físicas ADÍLSON ALVES MARTINS, MARCEL GELFI e JAIME BARGALLO ARNABAT, incluindo-as no polo passivo do crédito tributário, vez que sequer seriam sócios da Recorrente.

A justificativa foi que Adilson Alves Martins sempre foi diretor presidente da empresa, enquanto Marcel Gelfi integra o quadro societário como diretor. Por sua vez, Jaime Bargallo Arnabat permaneceu na empresa como diretor até 15/12/2016, data em que foi registrada sua renúncia, fato posterior à entrega dos PER/DCOMP com falsidade de informações.

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal justifica a solidariedade atribuída aos diretores em dois dispositivos legais distintos: art. 124, inciso I (solidariedade por interesse comum na situação que constituiu o fato gerador) e art. 135, inciso III (responsabilidade dos diretores pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto), ambos do CTN.

Ocorre que a DRJ manteve genericamente a responsabilidade das referidas pessoas tão somente por diretores ou sócios-administradores. Não houve individualização de condutas, ordens, autorizações ou vantagem pessoal de cada sócio ou diretor. A questão é de coerência lógica, faltou prova do dolo pessoal ou interesse comum.

Em tal cenário, não é juridicamente possível afirmar, por presunção, o dolo pessoal dos administradores, sem que haja prova específica de atos individualmente praticados por cada um com excesso de poderes ou infração de lei. A sustentação genérica na existência de notas

fiscais inidôneas – sem vinculação concreta a ordens, autorizações, ciência ou benefício pessoal de cada administrador – não satisfaz a necessidade probatória exigido pelo CTN.

Em verdade, a responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN ou no art. 124, I do CTN, exige demonstração objetiva e individualizada do ato infracional, praticado com excesso de poderes ou infração à lei ou interesse comum.

No presente processo, a fiscalização não individualizou conduta, não comprovou qualquer ato pessoal dos administradores, não demonstrou nexos causal, nem identificou benefício ou participação direta.

A manutenção genérica da responsabilidade fundada apenas na condição de administrador e na existência de notas inidôneas contraria frontalmente a jurisprudência do STJ e a interpretação restritiva exigida pelos referidos dispositivos.

Ora, a responsabilização de diretores, gerentes ou representantes (art. 135, III, CTN) não decorre do mero exercício da administração, mas exige ato pessoal praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, devidamente individualizado e comprovado. A imputação não pode ser automática nem fundada apenas na posição hierárquica.

Incumbe ao Fisco demonstrar o nexo entre o ato individual do administrador e a infração geradora do crédito, argumentos genéricos ligados ao cargo, sem lastro probatório individual.

Nesse sentido, a CSRF consolidou que a responsabilização de terceiros a individualização do ato pessoal do administrador, com excesso de poderes ou infração à lei/contrato/estatuto, não bastando a posição hierárquica ou o interesse econômico (CSRF/3ª Turma, Acórdão nº 9303- 013.314). Inexistindo referida comprovação, não há que se atribuir a responsabilidade solidária.

Em linha idêntica, outras decisões reiteram que sem prova cabal da conduta não há responsabilização (Acórdão nº 9303 011.196 (art. 135, III, do CTN; imprescindível a demonstração de excesso/infração) e Acórdão nº 1201 005.633 (necessidade de prova cabal; mera condição de sócio/gestor não é suficiente), cuja ementa segue transcrita:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO GERENTE. ARTIGO 135, III, DO CTN. NECESSIDADE DE PROVA DE QUE O SÓCIO OU EX-SÓCIO AGIU COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI. Para que a Fiscalização possa promover a responsabilização solidária dos administradores da pessoa jurídica, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, necessária se faz a prova cabal de que os mesmos agiram com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes, ou infração de contrato social ou estatutos, não há que se falar em responsabilidade tributária do sócio ou ex-sócio.” (Acórdão nº 1201 005.633, Relator: Jeferson Teodorovicz, Data da Sessão: 17/11/2022

A jurisprudência recente também reconhece que a responsabilização não se projeta automaticamente sobre conselheiros/diretores e pode ser excluída por falta de nexo probatório individualizado — v.g., Acórdão nº 1101 001.696, em que se afastou a responsabilidade solidária por ausência de fundamentação específica e prova do elo causa. Segue reprodução da ementa da decisão:

“(…) Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2013 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. ARTIGO 124, I, DO CTN. ARTIGO 135 DO CTN. DEVER DE FUNDAMENTAÇÃO ESPECÍFICA NO LANÇAMENTO.

Qualquer que seja a base legal da imputação de responsabilidade, seja o artigo 124 ou 135 do CTN, é inafastável o dever de fundamentação específica. Há um ônus argumentativo, de efetiva motivação do ato administrativo, a ser vencido pela autuação. Não basta a mera indicação dos dispositivos, nem a menção genérica aos mesmos fatos imputados ao contribuinte principal. É necessário indicar com precisão em que medida o responsável solidário tem “interesse comum no fato gerador” ou praticou atos com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO INTERESSE COMUM NO FATO GERADOR QUE NÃO CORRESPONDE AO INTERESSE SOCIAL, MORAL OU ECONÔMICO.

Não é o mero interesse social, moral ou econômico que autoriza a aplicação do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, mas o interesse jurídico que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador do tributo, inclusive à luz da jurisprudência deste Conselho (Acórdão 9101-006.631, de julho de 2023).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, II E III DO CTN.

A atribuição de responsabilidade solidária com base no artigo 135 depende da evidenciação dos elementos fáticos de modo a comprovar a prática de “ato com excesso de poderes, infração do contrato social ou de lei”. Há a exigência de elemento doloso que deve ser provado pela fiscalização, que não corresponde ao mero inadimplemento do tributo.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MEMBROS DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO E DA DIRETORIA. ATOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI. AUSÊNCIA DE NEXO DE CAUSALIDADE. AFASTAMENTO.

Em regra, membros de Conselho de Administração de sociedades anônimas não tem poder de execução de atos de gestão e tampouco de representação da companhia, à luz do artigo 138 e 142 da Lei das S.A. Cabe à fiscalização demonstrar quais atos dos membros do Conselhos de Administração e da Diretoria foram praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, para que a responsabilidade seja imputada nos termos do art.

135, inciso III, do Código Tributário Nacional”. (Acórdão nº 1101 001.696, Relator: Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Data da Sessão: 26/08/2025)

Em suma:

- (i) O art. 135, III, CTN exige prova de ato pessoal ilícito do administrador, individualizado, com excesso de poderes ou infração;
- (ii) O processo carece de prova mínima dessa individualização;
- (iii) A manutenção da responsabilidade com base apenas na condição de administrador viola a natureza excepcional da regra do art. 135, III, CTN;
- (iv) não houve demonstração do suposto interesse comum.

Assim, entendo que a responsabilidade solidária atribuída às pessoas físicas deve ser afastada.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento, afastando, ainda, a responsabilidade solidária atribuída às pessoas físicas.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Alexandre labrudi Catunda, redator designado

Embora muito bem fundamentado o voto da Ilustre Relatora, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, sobre a improcedência da multa pela não homologação da compensação, divirjo de seu entendimento.

Tendo em vista que pelo voto da maioria deste colegiado esta divergência foi a que prevaleceu neste colegiado e por ter sido designado, passo a redigir o voto vencedor.

Como bem apontou a I. Relatora do voto condutor a multa foi aplicada em razão do estabelecido no art. 18, caput, §§2º e 5º da Lei nº 10.833/03.

A multa foi aplicada na alíquota de 150%, agravada para 225%, em razão do previsto no art 44, inciso I e § 2º, da Lei 9430/96, citados na legislação acima:

O art. 18 da Lei 10.833/96 estabelece a aplicação da multa quando fica comprovada a falsidade da declaração de compensação não homologada apresentada pelo sujeito passivo.

A I. Relatora entendeu que *“não configura fraude, por si só, a mera apresentação de declaração portando elementos inexatos, a fim de compensar débitos próprios regularmente confessados”*.

Ouso discordar deste posicionamento, uma vez que a fiscalização trouxe elementos suficientes comprovar que houve a tentativa de compensar débitos transmitindo declarações com informações sabidamente que não eram verdadeiras.

Abaixo é colacionado o trecho do Acórdão recorrido em que aponta os motivos que levaram a fiscalização a identificar as fraudes cometidas na transmissão da dcomp:

7.4. A apresentação de declaração com falsidade de informações foi comprovada pela Autoridade Fiscal a partir das declarações e informações prestadas pelo próprio contribuinte ao Fisco, ou seja: (i) as parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP (retenções na fonte) não foram confirmadas nos sistemas informatizados à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) quando realizado o batimento dos valores declarados com as DIRF das empresas que, supostamente, realizaram as retenções; (ii) embora declare a existência de saldo negativo apurado trimestralmente no PER/DCOMP, a interessada apura a CSLL anualmente, conforme consta da ECF relativa ao ano-calendário 2016; (iii) existe informação na ECF que indica a existência de saldo de CSLL a pagar no ano-calendário 2016, em aparente incompatibilidade com a existência de saldo negativo dos primeiros 2 trimestres do mesmo ano; (iv) embora tenha apurado CSLL a pagar no período, esses valores não foram confessados nas DCTF correspondentes.

Foram basicamente três tipos de informações que demonstram a fraude apurada:

- Retenções na fonte não foram confirmadas nos sistemas informatizados à disposição da RFB.
- Declarou a existência de saldo negativo apurado trimestralmente no PER/DCOMP, a interessada apura a CSLL anualmente, conforme consta da ECF relativa ao ano-calendário 2016.
- Existe informação na ECF que indica a existência de saldo de CSLL a pagar no ano calendário 2016, enquanto é pleiteado como crédito saldo negativo dos primeiros 2 trimestres do mesmo ano.

Não se pode configurar mero preenchimento de declaração inexata, os erros acima demonstrados que levaram à tentativa da recorrente em obter a compensação de débitos via créditos que sabia inexistentes.

Portanto, entendo que a fiscalização logrou plenamente êxito em comprovar a fraude cometida pela recorrente nas declarações de compensação e cabível a aplicação da multa prevista no art 18 da Lei 10.833/03.

Sendo assim, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para manter a aplicação da multa isolada, no mais concordando com o voto da I. Relatora.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda