



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19613.720178/2021-23
ACÓRDÃO	1401-007.395 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS CORY LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO PROCESSUAL. Com a apresentação da impugnação pelo contribuinte é que instaurada a fase litigiosa do procedimento fiscal, momento no qual o contribuinte deve aduzir todas suas razões de defesa, conforme dispõe os artigos 14 e 16, do Decreto nº 70.235/1972. Havendo inovações nas matérias apresentadas em sede recursal, mas não alegadas em sede de primeira instância, pela defesa, não há que se admitir o Recurso Voluntário apresentado, sob pena de supressão de instância, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, deve ser reconhecida a preclusão consumativa, com o não conhecimento do respectivo Recurso.

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula Carf nº 2.)

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. AGRAVAMENTO. FALTA DE PREJUÍZO À FISCALIZAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO À HIPÓTESE NORMATIVA. AFASTAMENTO.

A simples falta de atendimento à intimação da fiscalização, no contexto de validação de direito creditório requerido por meio de pedido de compensação, sem que tal omissão represente qualquer embaraço à atividade investigativa, não pode dar ensejo ao agravamento da penalidade de ofício pela aplicação do §5º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 c/c art. 44, §2º da Lei n. 9.430/96. Haja vista que o objetivo da norma é tutelar o

dever de colaboração com o fisco, o agravamento da penalidade deve ser aplicado quando a conduta do sujeito passivo acarretar um prejuízo concreto ao curso da ação fiscal.

Recurso conhecido parcialmente. Na parte conhecida, provido parcialmente apenas para reduzir a multa de 225% para 150%, afastando-se o agravamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em sede preliminar, negar provimento ao argumento apresentado pela relatora, de ofício, quanto à nulidade do lançamento por vício material. Vencida a Conselheira Andressa Paula Senna Lísias (relatora), que anulava o lançamento. No mérito, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte em que conhecido, dar-lhe parcial provimento tão somente para afastar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 150%. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza.

Sala de Sessões, em 20 de janeiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza – Redator designado para voto vencedor

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Andressa Paula Senna Lísias e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração visando à exigência de multa isolada agravada no percentual de 225% contra o contribuinte e o Sr. Nelson do Nascimento Castro, ora Recorrentes, no montante total de R\$ 45.018.242,28, sob as acusações fiscais de que o sujeito passivo teria efetuado compensação indevida e não teria prestado atendimento à D. Fiscalização.

Assim é descrita a infração no lançamento:

DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES

INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE

O contribuinte efetuou compensação indevida de valores em declaração prestada, além de não atendimento a intimação, conforme Relatório de Auditoria Fiscal, anexo e parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Multa
06/05/2016	2.994.458,85
20/04/2017	5.406.607,69
26/10/2017	14.946.635,32
03/01/2018	6.338.903,78
18/06/2018	15.331.636,64

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 06/05/2016 e 18/06/2018:

Lei nº 10.833/2003, art. 18, §§ 2º e 5º, c/c a Lei nº 9.430/96, art. 44, § 2º, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007

Foi também imputada responsabilidade solidária à pessoa física Sr. Nelson do Nascimento Castro (sócio-administrador), com base no art. 135, III, do CTN.

O Relatório Fiscal (e-fls. 11) anexado ao auto de infração indica que se teria constatado a ocorrência de fraude na transmissão das declarações de compensação, como se observa a seguir:

“3. A autuada transmitiu as Declarações de Compensação (Dcomp) discriminadas na Tabela 1 com o objetivo de compensar supostos créditos de Saldo Negativo (SN) decorrente de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Retidos na Fonte com débitos diversos.

Tabela 1 – Dcomp e Respetivos Créditos

Dcomp	Tipo de Crédito	Período de Apuração	Valor do SN (R\$)
33264.43873.261017.1.3.02-0939	SN de IRPJ	3º Tri/2017	8.000.000,00
16835.75943.180618.1.3.02-5132	SN de IRPJ	1º Tri/2018	7.000.000,00
27975.54734.030118.1.3.02-7592	SN de IRPJ	4º Tri/2017	3.000.000,00
30147.87777.200417.1.7.02-5070	SN de IRPJ	1º Tri/2017	2.600.000,00
16416.68761.060516.1.3.03-3910	SN de CSLL	1º Tri/2016	1.400.000,00

4. Uma análise preliminar das referidas Dcomp mostrou a necessidade de retirá-las do fluxo eletrônico no Sistema de Controle de Créditos e Compensações (SCC) e tratá-las manualmente.

5. O direito pleiteado se revelou inexistente, conforme consulta aos sistemas informatizados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), onde se constatou que o crédito informado nas Dcomp não condiz com os valores declarados na escrituração contábil e fiscal e nas declarações acessórias entregues pela contribuinte.

6. Em 07/10/2020 (processos 19613.721478/2020-49, 19613.721479/2020-93 e 19613.721483/2020-51) e 21/10/2020 (processos 19613.721484/2020-04 e 19613.721485/2020-41), tendo em vista as contradições observadas, a contribuinte foi cientificada da diligência nº 08.1.24.00-2020-00420-0 e intimada a apresentar os comprovantes de retenção emitidos em seu nome pelas fontes pagadoras discriminadas na Tabela 2.

Tabela 2 – Fontes Pagadoras e Retenções Informadas nas Dcomp

Dcomp	CNPJ Fonte Pagadora	Código Receita	Valor (R\$)
33264.43873.261017.1.3.02-0939	00.000.000/0001-91	3426	3.000.000,00
	01.701.201/0001-89	3426	2.000.000,00
	58.160.789/0001-28	3426	1.000.000,00
	60.746.948/0001-12	5706	2.000.000,00
16835.75943.180618.1.3.02-5132	60.746.948/0001-12	3426	3.500.000,00
	60.889.128/0001-80	3426	3.500.000,00
27975.54734.030118.1.3.02-7592	00.000.000/0001-91	3426	600.000,00
	01.701.201/0001-89	3426	600.000,00
	58.160.789/0001-28	3426	600.000,00
	60.746.948/0001-12	5706	600.000,00
	60.889.128/0001-80	3426	600.000,00
30147.87777.200417.1.7.02-5070	00.000.000/0001-91	3426	600.000,00
	01.701.201/0001-89	3426	500.000,00
	58.160.789/0001-28	3426	700.000,00
	60.746.948/0001-12	5706	300.000,00
	60.746.948/0001-12	3426	300.000,00
	60.889.128/0001-80	3426	200.000,00
16416.68761.060516.1.3.03-3910	20.305.073/0001-07	5952	700.000,00
	36.080.166/0001-02	5952	700.000,00

7. Muito embora tenha solicitado a prorrogação de prazo (prontamente concedida pela fiscalização) para o atendimento da intimação, a contribuinte não apresentou resposta até a data de elaboração deste ato, de modo que a presente análise foi realizada a partir das informações contantes na base de dados da RFB.

8. No Despacho Decisório 721478/2020 – ALC, de 14/01/2021, parte dos seguintes processos administrativos de análise do crédito pleiteado nas Dcomp: 19613.721478/2020-49, 19613.721479/2020-93, 19613.721483/2020-51, 19613.721484/2020-04, 19613.721485/2020-41 nº 19613.721480/2020-18, **ficou demonstrado que a autuada agiu de maneira fraudulenta ao transmitir tais Dcomp.**

9. **A fraude tem previsão no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964,** que a conceitua como sendo toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, excluir ou modificar as suas características, visando a redução ou o não pagamento do imposto devido.”

(destaques da Relatora)

Por fim, muito embora o auto de infração não faça essa discriminação, o Relatório menciona o agravamento da multa para o percentual de 225% (e-fls. 13):

“DA MULTA QUALIFICADA

10. As compensações em referência foram consideradas não homologadas em virtude da inexistência de fato do crédito pleiteado.

11. O § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 prevê a aplicação de multa isolada sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada. Essa multa é agravada diante da ocorrência das seguintes hipóteses: i) quando a declaração for apresentada com falsidade; e ii) quando o sujeito passivo deixar de responder a intimações para apresentação de documentos.

12. No presente caso, além de ter as compensações não homologadas por inexistência de crédito, constatou-se que a autuada incorreu nas duas hipóteses de agravamento citadas acima, de modo que estará sujeita à penalidade prevista na Lei nº 10.833/2003, art. 18, §§ 2º e 5º, c/c a Lei nº 9.430/96, art. 44, § 2º, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, que prescrevem:

Lei nº 10.833/2003

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

[...]

§ 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;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

[...]

13. A Tabela 3 (Anexo 1, parte integrante deste relatório) apresenta o cálculo da multa no percentual de 225% sobre o valor do débito na data da transmissão de cada Dcomp, que é a data da ocorrência do fato gerador da multa isolada.”

(destaques da Relatora)

Tendo sido intimados do lançamento, os ora Recorrentes apresentaram Impugnação (e-fls 39/60 e e-fls. 68/89), alegando o seguinte:

Defesa do sujeito passivo - e-fls 39/60:

- Nessa defesa, o sujeito passivo veicula argumentos relacionados à DCOMP, não à multa. São eles: a nulidade do Despacho Decisório, pois o contribuinte deve ter nova chance de apresentar documentos e esclarecimentos em função das dificuldades geradas pela pandemia; necessidade de ajuste dos débitos a serem compensados; necessidade de aplicação da taxa SELIC sobre os créditos oferecidos.

- quanto à multa objeto do auto de infração em questão, a Recorrente alega que teria havido a cumulação da multa moratória de 20% com a multa isolada de 225%, somando 245%, devendo ser afastadas pois violam os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade;

- não fosse isso, as multas isoladas formalizadas com base nos artigos 18 da Lei nº 10.833/03 e 44, I e § 2º, da Lei nº 9.430/96 devem ser anuladas, porque, além de serem

confiscatórias, não se pode atestar que houve declarações falsas ou que as intimações não foram atendidas;

- Se não forem anuladas, as multas isoladas formalizadas com base nos artigos 18 da Lei n' 10.833/03 e 44, I e § 2', da Lei n' 9.430/96 deverão ser recalculadas, de modo que incidam exclusivamente sobre o valor do principal do débito compensado, evitando-se, com isso, a indevida incidência de multa sobre multa e de multa sobre juros;

- deverá, ainda, ser anulado o agravamento do § 2' do artigo 44 da Lei n' 9.430/96, porque as intimações pertinentes à DCOMP foram expedidas no contexto da pandemia, e a intimação supostamente não atendida não alertava quanto à imposição de tal penalidade em caso de não atendimento;

- não podem incidir juros sobre a multa;

- haveria ilegitimidade passiva em relação ao Sr. Nelson do Nascimento Castro (sócio-administrador), já que o simples fato de ser administrador não é suficiente para a caracterização da responsabilidade solidária nos termos do art. 135, III, do CTN.

Defesa do responsável solidário - e-fls. 68/89:

Apesar da inversão da ordem dos tópicos na estrutura da Impugnação para dar ênfase à ilegitimidade passiva em relação ao Sr. Nelson do Nascimento Castro (sócio-administrador), os argumentos aduzidos são a mera reprodução dos já sustentados na defesa de e-fls 39/60.

Ato seguinte, foi proferido o acórdão proferido nº 106-029.453 (e-fls. 98/112) pela C. 12ª Turma da DRJ06, julgando improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo e não conheceu a Impugnação apresentada pelo responsável solidário em razão da intempestividade nos seguintes termos da ementa abaixo:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 06/05/2016, 20/04/2017, 26/10/2017, 03/01/2018, 18/06/2018

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. LEGITIMIDADE ATIVA. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA. DECURSO DE PRAZO.

O sujeito passivo da obrigação tributária não tem legitimidade para impugnar a responsabilidade solidária imputada a outro, a não ser que seja seu representante legal.

O prazo para apresentar a impugnação é de 30 dias contados da data em que for feita a intimação da exigência.

É não conhecida a impugnação apresentada depois de decorrido o prazo de 30 dias.

MULTA ISOLADA. MAJORAÇÃO. FALSIDADE. BASE DE CÁLCULO A não homologação da compensação declarada impõe a aplicação da multa isolada em percentuais incidentes sobre o valor do débito.

A falsidade das informações constantes da DCOMP leva a aplicação da multa isolada no percentual de 150% no valor do débito contido na declaração.

Nos casos de não atendimento a intimação fiscal, o percentual aplicado da multa isolada será aumentado da metade.

A multa isolada deve ser aplicada sobre o débito acrescido de juros e multa que se tentou compensar.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

No cerne da decisão, a multa imposta foi mantida por entender a I. DRJ que havia “falsidade de informação” na declaração de compensação originária, estando correta e legítima a postura da D. Fiscalização:

“[...] não é dolo, fraude ou simulação e sim FALSIDADE na informação. A autoridade lançadora deixa claro que na contabilidade da impugnante não há rendimentos que sustentem as retenções declaradas na DCOMP formadoras do saldo negativo em questão, as fontes pagadoras também não declararam tais valores em DIRF e o sujeito passivo tampouco juntou ao processo documentos que desqualificassem as afirmações contidas no despacho decisório.

Assim, tendo sido demonstrado a falsidade da informação é cabível e obrigatória, por parte da autoridade fiscal, a aplicação da multa isolada qualificada.”

À vista do acórdão e da manutenção da multa isolada, o contribuinte e o responsável solidário interpuseram Recurso Voluntário, desta vez conjuntamente (e-fls. 152/177), em síntese reiterando os argumentos e fundamentos que haviam sido deduzidos na defesa, mas também agregando que:

- a defesa do Sr. Nelson do Nascimento Castro (sócio-administrador) era tempestiva e deveria ter sido analisada. E ainda que fosse intempestiva, as matérias articuladas em sua defesa são de ordem pública, e tanto não se sujeitam à preclusão quanto devem ser conhecidas de ofício;

- sobre o mérito, os Recorrentes acrescentaram ser prematura a imposição da multa aqui questionada, já que sua imposição se deu quando do Despacho Decisório, e não ao

ensejo do encerramento do contencioso administrativo, com a decisão definitiva quanto à compensação.

- e também que pela não homologação de suas declarações de compensação, à Recorrente-Contribuinte e ao Contribuinte-Responsável foram impostas, cumulativamente, (i) a multa moratória de valor equivalente a 20% do débito que pretendeu compensar e (ii) a multa isolada formalizada pelo Auto de Infração ora impugnado, de valor correspondente a 50% do mesmo débito, o que configura bis in idem, o que mostra a necessidade de afastamento da penalidade aqui em discussão;

- na remota hipótese de o Auto de Infração não ser anulado e a multa cancelada, requerem, pelo princípio da consunção, que a multa de mora (multa menor) seja absorvida pela multa isolada do § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 (multa mais grave), de tal sorte que, ao cabo, a sanção imposta não represente valor maior que 50% dos débitos compensados.

Por fim, os Recorrentes apresentaram petição (e-fls. 182/191) “aditando” o Recurso Voluntário interposto para informar que o Supremo Tribunal Federal decidiu no Tema 863 de RG que “a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23”, devendo tal limite ser aplicado neste caso concreto.

Não foram apresentadas Contrarrazões ao Recurso Voluntário pela PGFN.

Por fim, os autos vieram a esta Conselheira Relatora.

É o relatório do essencial.

VOTO VENCIDO

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

Verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo.

Quanto aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, entendo que o recurso deve ser conhecido em parte.

No entanto, antes da análise recursal propriamente, introduzo uma questão preliminar relativa à nulidade do lançamento, propondo que seja conhecida de ofício.

(i) **Nulidade do lançamento - Matéria de ordem pública cognoscível de ofício**

Inicialmente, identifiquei um vício material no lançamento que não foi alegado pelos Recorrentes.

Entendo tratar-se de matéria de ordem pública, podendo a nulidade do lançamento ser conhecida de ofício na linha da jurisprudência deste E. CARF:

“MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO. As matérias de ordem pública devem ser suscitadas pelo colegiado e apreciadas de ofício, ou seja, mesmo que não tenham sido objeto de recurso voluntário. **A subsunção do fato à norma, a descrição dos fatos, a indicação do fundamento legal da autuação, a construção da base de cálculo, a alíquota aplicável, a precisa indicação do sujeito passivo e a motivação são elementos substanciais do lançamento, por imperativo do art. 142 do CTN. Dessa forma os equívocos que ensejam a nulidade por vício material, são, por conseguinte, matérias de ordem pública [...].**” (Acórdão nº 3301006.057 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 23 de abril de 2019)

“AUTO DE INFRAÇÃO. **FALTA DE CLAREZA NA IDENTIFICAÇÃO DAS OCORRÊNCIAS SUJEITAS À APLICAÇÃO DA PENALIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.** Quando a fiscalização deixa de apresentar todas as informações de fato e de direito necessárias à plena compreensão dos fundamentos da autuação, bem como à demonstração clara e precisa da ocorrência das infrações sujeitas às penalidades aplicadas, deve-se reconhecer a insubsistência do lançamento por vício formal. **MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. NULIDADE RECONHECÍVEL DE OFÍCIO.** Se a imprecisão constatada na lavratura do auto de infração afeta o direito de defesa, o lançamento está inquinado de nulidade reconhecível de ofício, por tratar-se de matéria de ordem pública.” (Acórdão nº 3302-013.947 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 26 de outubro de 2023)

Ressalvo, primeiro, que a multa em discussão não é a penalidade constante do art. 74, §15 e 17 da Lei nº 9.430/96 que diz respeito à simples compensação não homologada, matéria que foi pacificada pelo Tema de Repercussão Geral nº 736/ STF. A multa isolada de 50%, prevista no art. 74, é aplicada em situações de compensação não homologada, mas não em situações que envolvam falsidade da declaração. E no presente processo, há acusação de falsidade de informações na DCOMP do contribuinte.

Aliás, o embasamento legal do lançamento nem mesmo mencionou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, entre os dispositivos indicados:

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 06/05/2016 e 18/06/2018:

Lei nº 10.833/2003, art. 18, §§ 2º e 5º, c/c a Lei nº 9.430/96, art. 44, § 2º, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007

Da mesma forma, o Relatório Fiscal, quando transcreve a capitulação legal adotada (e-fls. 13/14):

Lei nº 10.833/2003

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

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

[...]

§ 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;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os [arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991](#);

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

[...]

Neste caso, a capitulação relativa à multa isolada aqui discutida é a prevista no art. 18 da Lei 10.833/03 em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Se confrontarmos a Lei 10.833/03, que teve algumas redações em seu art. 18, a redação da Lei nº 11.488, de 2007, objeto do auto de infração, é a seguinte:

“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)

Algumas redações revogadas do art. 18 exigiam a ocorrência de fraude, conluio ou sonegação, ao condicionarem a imposição da multa à caracterização da “prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964”. No entanto, a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, que é a indicada pela D. Fiscalização, faz menção à declaração falsa de informações, uma outra tipificação.

Acerca dessas variações na redação legal do art. 18, não posso partir da premissa de que as distintas terminologias (fraude, falsidade de documento) utilizadas pelo legislador inexistem, e resolver equipará-las por conta própria, considerando-as sinônimas. Inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar o Fisco, é diferente da fraude, que, em um sentido mais amplo, visa a reduzir o recolhimento dos tributos devidos por meio de alguma ação ou omissão dolosa.

Ainda que uma conduta e outra possam no final das contas surtir os mesmos resultados, e serem igualmente reprováveis, entendo que, em função da estrita legalidade, especialmente quando se trata de apenamento do contribuinte, não posso considerar que fraude e declaração falsa sejam situações iguais, quando o legislador as considerou diversas.

A própria decisão da DRJ estabelece essa diferença, em que pese chegue a conclusões diferentes das minhas, veja-se:

“[...] **não é dolo, fraude ou simulação e sim FALSIDADE na informação.** A autoridade lançadora deixa claro que na contabilidade da impugnante não há rendimentos que sustentem as retenções declaradas na DCOMP formadoras do saldo negativo em questão, as fontes pagadoras também não declararam tais valores em DIRF e o sujeito passivo tampouco juntou ao processo documentos que desqualificassem as afirmações contidas no despacho decisório.

Assim, tendo sido demonstrado a falsidade da informação é cabível e obrigatória, por parte da autoridade fiscal, a aplicação da multa isolada qualificada.”

Ao ler o Relatório Fiscal, a falha que observo é que a D. Fiscalização não caracterizou a falsidade de informações, mas sim fraude, o que remete aos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, e às outras redações do art. 18 da Lei 10.833/03 que não foram objeto do lançamento. Veja-se:

“5. O direito pleiteado se revelou inexistente, conforme consulta aos sistemas informatizados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), onde se constatou que o crédito informado nas Dcomp não condiz com os valores declarados na escrituração contábil e fiscal e nas declarações acessórias entregues pela contribuinte.

6. Em 07/10/2020 (processos 19613.721478/2020-49, 19613.721479/2020-93 e 19613.721483/2020-51) e 21/10/2020 (processos 19613.721484/2020-04 e 19613.721485/2020-41), tendo em vista as contradições observadas, a contribuinte foi cientificada da diligência nº 08.1.24.00-2020-00420-0 e intimada a apresentar os comprovantes de retenção emitidos em seu nome pelas fontes pagadoras discriminadas na Tabela 2.

[...]

7. Muito embora tenha solicitado a prorrogação de prazo (prontamente concedida pela fiscalização) para o atendimento da intimação, a contribuinte não apresentou resposta até a data de elaboração deste ato, de modo que a presente análise foi realizada a partir das informações contantes na base de dados da RFB.

8. No Despacho Decisório 721478/2020 – ALC, de 14/01/2021, parte dos seguintes processos administrativos de análise do crédito pleiteado nas Dcomp: 19613.721478/2020-49, 19613.721479/2020-93, 19613.721483/2020-51, 19613.721484/2020-04, 19613.721485/2020-41 nº 19613.721480/2020-18, ficou **demonstrado que a autuada agiu de maneira fraudulenta ao transmitir tais Dcomp.**

9. **A fraude tem previsão no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que a conceitua como sendo toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, excluir ou modificar as suas características, visando a redução ou o não pagamento do imposto devido.”**

(destaques da Relatora)

Portanto, parece-me que o embasamento legal do lançamento e a fundamentação jurídica disposta no Relatório Fiscal estão descasados.

Além disso, um segundo ponto igualmente relevante é que não houve absoluta nenhuma motivação específica para o agravamento da multa chegar ao patamar de 225%.

Há ao longo do Relatório uma rápida menção a uma intimação não respondida pelo contribuinte, mas isso nem de longe é suficiente para sustentar a elevação da multa nesse importe. Não houve, nem de longe, descrição pormenorizada das condutas que justificariam esse agravamento.

Com esses pontos, para mim fica claro que existem defeitos materiais na subsunção do fato à norma, na descrição dos fatos e a capitulação legal como prescreve o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Com efeito, proponho a decretação, de ofício, da anulação do lançamento como um todo, em face do art. 142 do CTN.

(ii) Conhecimento e Mérito do Recurso Voluntário – multa agravada de 225%

Se vencida em relação à nulidade alegada acima, entendo que o recurso deve ser conhecido em parte.

Primeiramente, é preciso esclarecer que uma série de matérias foram trazidas a esse processo, mas não lhe são pertinentes, já que aqui discute-se apenas a multa isolada no percentual total de 225%. Todos os argumentos relacionados à própria DCOMP e o despacho decisório são impertinentes.

Os argumentos quanto à consunção e o bis in idem relacionados à imposição da multa isolada, apesar de serem relevantes, são causas de pedir novas que só vieram aos autos com o recurso, o que configura inovação recursal e impede o conhecimento do recurso nesse ponto, uma vez que também não se trata de fato novo ou matéria de ordem pública. Assim, essas matérias não poderão ser analisadas, sob pena de configurar supressão de instância e ferir o diálogo processual. Nesse sentido:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2003 RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA. Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação, oportunidade em que todas as razões de fato e de direito em que se funda a defesa devem ser deduzidas, em observância ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos artigos 16, inciso III e 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.” (Acórdão nº 2201-007.800 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 6 de novembro de 2020, Rel. Débora Fófano dos Santos)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2008, 2009 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. DELIMITAÇÃO DA LIDE. O Contribuinte que deixar de indicar, na peça de impugnação, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância em relação ao lançamento não mais o poderá fazer em sede recursal. A mitigação exacerbada do formalismo processual - a ponto de admitir inovações argumentativas ao longo do processo - sob o fundamento da busca pela verdade material, pode levar a ofensa de outros princípios igualmente caros aos administrados e à Administração, como a vedação a supressão de instância, devido processo legal e segurança jurídica.” (Acórdão nº 9202-010.912 – CSRF / 2ª Turma, Sessão de 27 de julho de 2023, Rel. Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri)

No mais, quanto aos argumentos de constitucionalidade (violação do direito de propriedade, bem como dos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e proibição de confisco), não tenho competência para adentrar essa discussão e afastar a lei com base nos referidos princípios constitucionais.

Há que se lembrar de que irresignações quanto à inconstitucionalidade não podem ser conhecidas por este órgão julgador, pela vedação imposta pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)”

E também pelo enunciado da Súmula nº 2, CARF:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Em resumo, a autoridade administrativa não possui competência para apreciar inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa ao Poder Judiciário.

No que diz respeito à responsabilidade solidária, de fato, a defesa apresentada às e-fls. 68/89 em nome do Sr. Nelson do Nascimento Castro (sócio-administrador) era intempestiva já que sua ciência do auto de infração se deu em 05/02/2021 (e-fls. 36), e a defesa só foi protocolada em 15/03/2021 (fl. 67), já fora do prazo legal de 30 dias.

Assim, está preclusa a discussão veiculada naquela impugnação. Nessa linha:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2008 COMPENSAÇÃO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE INTEMPESTIVA. A Manifestação de Inconformidade somente será conhecida se apresentada até o trigésimo dia subsequente à data da ciência do Despacho Decisório que negou a compensação. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRECIÇÃO. PRECLUSÃO. **É preclusa a apreciação de matéria no Recurso Voluntário quando considerada intempestiva a apresentação da correspondente manifestação de inconformidade.** Recurso Voluntário Negado.” (Acórdão nº

3402-003.438 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 22 de novembro de 2016, Rel. Maysa de Sá Pittondo Deligne)

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 01/01/2000 COMPENSAÇÃO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE INTEMPESTIVA. A Manifestação de Inconformidade somente será conhecida se apresentada até o trigésimo dia subsequente à data da ciência do Despacho Decisório que negou a compensação. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRECIAÇÃO. PRECLUSÃO. É preclusa a apreciação de matéria no Recurso Voluntário quando considerada intempestiva a apresentação da correspondente manifestação de inconformidade. Recurso Voluntário Negado”. (Acórdão nº 3402-003.477 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 22 de novembro de 2016, Rel. Antonio Carlos Atulim)

Ainda acerca disso, os ora Recorrentes pedem a apreciação do tema, alegando ser a responsabilidade solidária matéria de ordem pública, do que discordo. Matéria de ordem pública, que são cognoscíveis de ofício, são as destinadas a assegurar a adequada e válida formação e desenvolvimento do processo (prescrição, decadência, coisa julgada, etc). São, além disso, como a própria terminologia prenuncia, de interesse público, transcendendo, assim, o interesse privado das partes, o que não ocorre na presente situação.

Dessa forma, em razão da intempestividade da Impugnação, a discussão sobre a responsabilidade solidária tornou-se preclusa, não mais podendo ser debatida.

Por fim, os Recorrentes apresentaram petição (e-fls. 182/191) “aditando” o Recurso Voluntário interposto, o que não é possível dada a preclusão consumativa, tendo em vista que o ato de interposição do recurso já se consumou, não podendo ser repetido ou emendado.

Mas, entendo ser possível receber a manifestação como simples petição, inclusive porque seu conteúdo diz respeito à observância do Tema de Repercussão Geral ao qual o CARF está vinculado por força do art. 98, II, b do RICARF. Ademais trata-se da aplicação do direito que cabe ao julgador, ao analisar o caso concreto.

Porém, o Tema de 863/RG não é aplicável ao caso porque o dispositivo que está em discussão é o art. 18 da Lei 10.833/2003 e o seu agravamento foi o previsto no § 2º do art. 44 da Lei 9.430/1996. Portanto, nenhum dos dois dispositivos foi alterado pela Lei n. 14.689/2023.

No entanto, não vejo causa legítima para o agravamento da multa chegar ao patamar de 225%.

Como já dito, há ao longo do Relatório uma superficial menção a uma intimação não respondida pelo contribuinte, mas isso basta para sustentar e motivar a elevação da multa nesse importe.

A simples falta de atendimento de intimação (omissão apenas), ainda mais em um contexto de pandemia, não configura embaraço à fiscalização e não enseja o agravamento da penalidade do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 c/c art. 44, §2º da Lei n. 9.430/96.

Nessa linha:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2015 MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE.

A apresentação de declaração de compensação contendo informação sabidamente falsa dá ensejo à aplicação de multa isolada no percentual de 150% sobre o valor do débito que se pretendia quitar, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. AGRAVAMENTO. FALTA DE PREJUÍZO À FISCALIZAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO À HIPÓTESE NORMATIVA. AFASTAMENTO.

A simples falta de atendimento à intimação da fiscalização, no contexto de validação de direito creditório requerido por meio de pedido de compensação, sem que tal omissão represente qualquer embaraço à atividade investigativa, não pode dar ensejo ao agravamento da penalidade de ofício pela aplicação do §5º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 c/c art. 44, §2º da Lei n. 9.430/96. Haja vista que o objetivo da norma é tutelar o dever de colaboração com o fisco, o agravamento da penalidade deve ser aplicado quando a conduta do sujeito passivo acarretar um prejuízo concreto ao curso da ação fiscal.

Ademais, é a falta de esclarecimentos para justificar determinada situação de fato e de direito, e não a falta de apresentação de documentos, que justifica o agravamento da penalidade prevista no art. 42, §2º, inciso I da Lei n. 9.430/96 (Solução de Consulta Interna Cosit nº 7, de 21 de outubro de 2019). Desse modo, a falta de apresentação de documentos fiscais não se subsume à referida hipótese legal de agravamento da multa.”

(Acórdão nº 1201-005.899 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 21 de junho de 2023, Redatora designada Thais de Laurentiis Galkowicz)

‘ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE. A apresentação de declaração de compensação contendo informação sabidamente falsa dá ensejo à aplicação de multa isolada no percentual de 150% sobre o valor do débito que se pretendia quitar, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. AGRAVAMENTO. INTIMAÇÃO. NÃO ATENDIMENTO. **A falta de atendimento à intimação da fiscalização, no contexto de validação de direito creditório**

requerido por meio de pedido de compensação, por si só, enseja o agravamento da penalidade de ofício pela aplicação do §5º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 c/c art. 44, §2º da Lei n. 9.430/96.”

(Acórdão nº 1201-006.803 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 13 de maio de 2024, Rel. José Eduardo Genero Serra)

Assim, conheço parcialmente o recurso voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para afastar o agravamento da multa, reduzindo-o de 225% ao limite de 150%.

Conclusão e dispositivo:

Ante o exposto, reconheço, de ofício, a nulidade material e insanável do lançamento, anulando-o integralmente. Se vencida quanto à nulidade, conheço em parte o Recurso Voluntário, para, na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso para afastar o agravamento da multa, reduzindo-a de 225% para 150%.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias

VOTO VENCEDOR

Fernando Augusto Carvalho de Souza, redator designado

Com a devida vênia ao D. Relatora, cujos votos são sempre muito bem fundamentados e, principalmente, justos, mas no presente caso, o colegiado não identificou vício material no lançamento que justificasse o conhecimento de ofício por ser matéria de ordem pública de nulidade.

Para a Relatora houve equívoco no embasamento legal utilizado pela autoridade fiscal, juntamente com contradições na fundamentação jurídica apresentada no Relatório Fiscal, de modo que esses fatos viciaram “a compreensão do cerne da acusação”.

A relatora aponta que o Relatório Fiscal invoca o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 na redação dada pela Lei nº 11.488/2007, sendo que a alteração legislativa que modificou a redação original do dispositivo, excluiu a condição de imposição da multa quando caracterizado a “prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964”, trazendo a

nova redação apenas a menção à declaração falsa de informações, que no seu entendimento, é outra tipificação específica.

Para a turma, ficou amplamente comprovado nos autos que o direito pleiteado pela Recorrente era inexistente, pois os créditos informados nas Dcomps não encontravam respaldo na escrituração contábil e fiscal, sendo plenamente comprovado no Despacho Decisório (fls. 19/30) que a Recorrente ao transmitir tais Dcomps quando tinha conhecimento de que não havia as retenções na fonte ou mesmo saldo negativo indicadas nas declarações.

Como bem pontuado no Acórdão da DRJ, quando requisitado, o sujeito passivo tem o dever de comprovar a certeza e liquidez do crédito para extinção do débito por compensação, sendo que nas Dcomps apresentada foi indicada retenções na fonte, cujo documento hábil a fazer prova a favor do sujeito passivo é o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora em seu nome ou uma escrituração contábil que comprove a retenção.

O Despacho Decisório foi meticuloso na análise das informações contábeis da Recorrente, conforme trechos extraídos do documento:

15. Aprofundando a análise, consultou-se a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e a Escrituração Contábil Digital (ECD) dos anos-base 2016 a 2018.

16. Inicialmente, cabe notar que nos referidos anos-calendário a forma de tributação da empresa deu-se com base no Lucro Real, conforme “Dados Cadastrais” das ECF juntado aos autos. Apurou o IRPJ e a CSLL anualmente e determinou as estimativas por meio de balanços de suspensão/redução.

17. Trata-se de uma contradição com as informações das Dcomp, pois, ora a contribuinte alegou ser tributada com base no Lucro Presumido (Dcomp 33264.43873.261017.1.3.02-0939 e 16835.75943.180618.1.3.02-5132), ora alegou ser tributada com base no Lucro Real (Dcomp 27975.54734.030118.1.3.02-7592, 30147.87777.200417.1.7.02-5070 e 16416.68761.060516.1.3.03-3910). Também informou nas Dcomp apuração trimestral, com obtenção de saldos negativos de CSLL no 1º trimestre/2016 e de IRPJ nos 1º, 3º e 4º trimestre/2017 e 1º trimestre/2018. Ocorre que a apuração trimestral do saldo negativo é incompatível com a apuração anual do IRPJ e da CSLL informados na escrituração contábil/fiscal. **Tal fato, por si só, já indica que os dados informados nas Dcomp são inexistentes.**

18. Para que fique perfeitamente caracterizada a falsidade das informações contantes das Dcomp, passa-se à análise da escrituração contábil/fiscal. De modo a otimizar as atividades, dividiu-se o trabalho em três grupos, um para cada ano-calendário, conforme segue.

(...)

19. Outra importante constatação, além da análise da escrituração contábil/fiscal, diz respeito ao histórico de compensações da contribuinte com crédito de saldo

negativo de IRPJ ou de CSLL. São diversas as compensações não homologadas por inexistência de crédito, conforme revela a Tabela 3 abaixo. Ocorre que, **mesmo após ter conhecimento da não homologação e do não reconhecimento do crédito pretendido, a contribuinte permaneceu transmitindo Dcomp, alegando o mesmo tipo de crédito** (as Dcomp em análise manual na tabela abaixo).

(...)

20. Portanto, **a contribuinte tinha plena consciência de que os créditos pleiteados nas Dcomp aqui tratadas eram inexistentes**, o que revela um comportamento intencional de eximir-se do pagamento de tributo legalmente constituído.

21. Nesse sentido, note-se que o art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, prescreve que “A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação”.

22. Ao **transmitir uma declaração de compensação com valores fictícios**, a exemplo do presente caso, o sujeito passivo extinguiu os débitos compensados, mesmo que sob condição resolutória de ulterior homologação. Se esta for tácita, o que pode ocorrer no prazo de 5 (cinco)anos contado da data da entrega da Dcomp, a compensação irregular atingiria o seu intento, extinguindo em definitivo o crédito tributário.

23. Em síntese, demonstrou-se que os valores creditícios de saldo negativo de IRPJ e de CSLL pleiteados nas Dcomp são inexistentes; foram artificialmente criados com o objetivo fraudulento de extinguir crédito tributário federal já constituído.

(Griffou-se)

Dessa forma a FALSIDADE prevista no art. 18 da Lei 10.833/03, com redação da Lei nº 11.488, de 2007 ficou plenamente comprovada, restando a Autoridade Fiscal a sua aplicação:

“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). **(Griffou-se)**

Por consequência, o lançamento foi regular, sem o vício material apontado pela Relatora que justificasse a sua anulação.

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza