



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>19613.722754/2020-96</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3102-004.323 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 22 de julho de 2026                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | DFL TRANSFERENCIA DE CARGAS LTDA                     |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2011

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2 de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NÃO CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Súmula CARF nº28: o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE COMPROVADA. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. DETERMINAÇÃO LEGAL.

O art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003 expressamente autoriza e determina a aplicação de multa isolada no percentual de 100% sobre o crédito objeto de compensação não homologada quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

MULTA ISOLADA QUALIFICADA. PERCENTUAL. LEI Nº 14.689/2023. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

A Lei nº 14.689/2023 reduziu o percentual da multa qualificada prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, repercutindo diretamente sobre o percentual da multa isolada do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, calculada com base no dobro daquele percentual. Em observância ao art. 106, inciso II, alínea c, do CTN, impõe-se a aplicação retroativa da lei mais benéfica, com redução do percentual de 150% para 100%, mantida a qualificação.

MULTA ISOLADA E MULTA DE MORA. CONCOMITÂNCIA.

A multa moratória de 20%, decorrente do não pagamento dos tributos nos prazos previstos, não se confunde com a multa isolada aplicada quando constatada compensação indevida fundada em declaração falsa apresentada pelo sujeito passivo. Ambas decorrem de lei e não podem ser afastadas.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos a respeito de inconstitucionalidade e representação fiscal para fins penais, e, na parte conhecida, no mérito, dar-lhe provimento parcial para redução do percentual de 150% para 100% da multa isolada, em observância da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea c, do CTN, mantida a qualificação.

Sala de Sessões, em 22 de julho de 2026.

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Wilson Antonio de Souza Correa, Sabrina Coutinho Barbosa e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório constante no acórdão recorrido, com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de lançamento de Multa Isolada por compensação indevida de Cofins, de PER/Dcomps transmitidas em 22/04/2019, 14/07/2019 e 04/08/2019, lavrado em 04/01/2021, na Delegacia da Receita Federal de Santo André/SP, no montante total de: R\$ 3.440.577,18. Houve responsabilização solidária dos seguintes sujeitos passivos: José Eduardo Meira, Débora Kelli Teixeira da Silva Meira, Enfal Consultoria Empresarial EIRELI e Luiz Carlos Américo do Brasil.

A autoridade fiscal inicia o Termo de Verificação Fiscal (TVF) informando que se trata de lançamento de multa isolada por compensação indevida com falsidade, referente a algumas Dcomps apresentada em uma tabela.

A fiscalização relata que, após a constatação de divergências entre as informações prestadas nas PER/Dcomps, a fiscalizada foi intimada a se manifestar. A empresa então alegou que houve erro de fato no preenchimento de algumas DCTFs e solicitou permissão para retificar tais declarações bem como cancelar os PER/Dcomps apresentados. Houve indeferimento para os pedidos de cancelamento dos Per/DCOMP, que restaram totalmente indeferidos (com conseqüente compensações não homologadas) por Despachos Decisório próprios, uma vez que não havia nenhum fundamento nos créditos pleiteados. Afirma então que os PER/DCOMPs transmitidos foram utilizados para extinguir débitos de COFINS, código de recolhimento 5856, relativos aos meses de junho a novembro de 2018.

A autoridade fiscal versa então que a simples não homologação das PER/DCOMPs já ensejariam a aplicação da multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. Todavia, havia elementos que permitiam caracterizar as ações realizadas pela DFL e terceiros como fraude. A autoridade fiscal apresenta então tabela com histórico das DCTFs originais e retificadoras de cada período de apuração, destacando o valor e a condição do débito de COFINS declarado, além do certificado digital responsável pela transmissão da referida DCTF.

Do histórico apresentado, a fiscalização destaca que existiram diversas tentativas de ludibriar o Fisco quanto aos débitos de COFINS devidos. Transmitiu-se DCTFs omitindo-se débitos, informando possuir antecipação de tutela para suspender os débitos, nova declaração com omissão parcial dos valores devidos, culminando na indicação dos PER/DCOMPs com créditos fraudulentos.

As ações indicaram prática contumaz de prestar informações falsas para se esvair do pagamento dos tributos devidos. Nas DCTFs transmitidas em 21 de maio de 2019, a DFL informou possuir antecipação de tutela suspendendo a cobrança dos débitos declarados no processo nº 0020151-79.2015.4.01.3400, na Justiça Federal de Brasília/DF. Todavia, a mera consulta ao sítio eletrônico da JFDF/TRF1- Região demonstrou que a referida ação judicial não tem a DFL como parte.

Prossegue a fiscalização e informa que, menos de um mês depois, foram transmitidas novas DCTFs, desta vez omitindo parte do débito, andando uma casa com a vírgula para a esquerda (por exemplo: no mês de novembro o débito foi reduzido de R\$ 362.107,88 para R\$ 36.210,78), em tentativa atabalhoada de esvair-se do pagamento do tributo devido.

A autoridade fiscal afirma que após, a DFL transmitiu os PER/DCOMPs objeto do lançamento de ofício ora impugnado. Primeiro, foram transmitidas as PER/DCOMPs de pagamento indevido ou a maior, terminando com o PER/DCOMP de Saldo Negativo de CSLL. Nenhuma das declarações teve documentação comprobatória apresentada, pelo contrário, ao ser intimado, o próprio sujeito passivo confessou não haver fundamento no crédito indicado nas PER/DCOMPs. Menciona, ainda, que a PER/DCOMP de Saldo Negativo de CSLL continha informação de retenção na fonte fictícia.

Afirma então a fiscalização que todos os elementos listados demonstram que o sujeito passivo agiu para tentar ludibriar o Fisco incidindo em fraude tributária, conforme definida no conceito do art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Assim, afirma que a previsão legal para casos como este é da aplicação de multa isolada de 150% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, conforme ditames da Lei nº 10.833/2003, art. 18, §§ 2º.

Noutro tópico, ao versar sobre a solidariedade passiva dos sócios, a fiscalização cita art. 135 do CTN, sobre responsabilidade pessoal atribuída em caso de atos praticados com excesso de poder ou infração a lei, e lembra que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, já se manifestou que é suficiente apenas a presença de culpa para responsabilização tributária dos sócios.

Dito isto, a fiscalização informa que o Sr. ROGÉRIO DO NASCIMENTO CAVALCANTE, CPF 265.877.448-69, que consta como sócio-administrador da DFL TRANSPORTES desde julho de 2017, seria pessoa interposta dos reais proprietários da DFL TRANSPORTES, sendo eles o Sr. JOSÉ EDUARDO MEIRA, CPF 134.810.138-50 e sua esposa DÉBORA KELLI TEIXEIRA DA SILVA MEIRA, CPF 281.805.828-76. Apresenta então informações sobre a interposta pessoa bem como comprovação dos reais proprietários da DFL Transportes e que foram vinculados ao lançamento na qualidade de devedores solidários.

Em outro tópico, ao versar sobre a solidariedade passiva de terceiros, a fiscalização afirma que os atos efetivados pela DFL para fraudar a extinção de tributos foram praticados pela ENFAL CONSULTORIA EMPRESARIAL EIRELI, CNPJ 19.869.089/0001-55. Apresenta comprovações dos fatos alegados e informa ainda que o contrato social da ENFAL Consultoria indica que, desde outubro de 2017, a empresa pertence e é administrada pelo Sr. LUIZ CARLOS AMÉRICO DO BRASIL, CPF 920.625.128-72. Apresenta então procuração eletrônica da DFL concedida à empresa ENFAL Consultoria e, com base no art. 135. II do CTN, a fiscalização arrola como devedores solidários também a ENFAL CONSULTORIA EMPRESARIAL EIRELI, CNPJ 19.869.089/0001-55 e seu sócio-proprietário Sr. LUIZ CARLOS AMÉRICO DO BRASIL, CPF 920.625.128-72.

Finaliza o TVF informando que, será preparada Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal, nos termos do art. 83 da Lei nº 9.430/96 e da Portaria RFB nº 1.750/2018, pela constatação de prática de atos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, positivado no art. 2º, I, da Lei nº 8.137/90.

Inconformada com o auto de infração, a interessada ingressou com impugnação. Inicialmente, alega que assim que constatou o erro solicitou o cancelamento da PER/Dcomp enviada. Afirma ainda que, visando demonstrar sua boa-fé, olvidou seus melhores esforços para comunicar à Receita Federal que não pretendia mais seguir com os Processos de Compensações de Débitos.

Afirma a impugnante que apresentou manifestação de inconformidade do Despacho Decisório de indeferimento da PER/Dcomp, que estaria atualmente pendente de julgamento. Alega então que, antes mesmo de ser encerrada a discussão administrativa e diante da não homologação da DCOMP aludida, foi lavrado o auto de infração ora impugnado, para exigir multa isolada de 150% sobre o valor do débito cuja compensação não foi homologada. Informa então que passará a demonstrar que não houve dolo ou má-fé na conduta do contribuinte, bem como o caráter confiscatório inconstitucional da multa imposta de 150%.

Na seqüência, a impugnante alega que a multa prevista no § 2 do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 foi inserida na legislação justamente para inibir casos de fraude, sonegação e conluio, somados ao não atendimento das intimações administrativas. Ou seja, o legislador buscou impor penalidade apenas ao contribuinte que declara compensação com base em direito creditório sabidamente inexistente apenas para postergar o pagamento dos tributos. Apresenta então a impugnante doutrina que iria ao encontro do alegado.

Dito isto, a impugnante informa que, sem a sua ciência, a empresa contratada transmitiu DCOMP com informações falsas. Alega então que, ainda que a compensação não tenha sido homologada, não há como se atribuir à Impugnante qualquer presunção de má-fé ou intenção secundária de deturpar o instituto da compensação administrativa.

Em outro tópico versa sobre a concomitância da multa isolada com a multa de mora em decorrência do valor dos débitos cujas compensações não foram homologadas. Alega então que é cristalino que, no caso concreto, a aplicação dessas duas penalidades sobre o mesmo fato (não homologação da compensação declarada) configura o bis in idem, o que é vedado pelo ordenamento jurídico, devendo o auto de infração ser integralmente cancelado. Apresenta então jurisprudência administrativa e judicial no sentido do alegado. Conclui o tema afirmando que se a jurisprudência é pacífica em não admitir a concomitância da multa isolada e da multa de ofício, pela mesma lógica, também não há como se admitir o duplo apenamento pela multa isolada e multa de mora.

Em outro tópico, a impugnante versa sobre a inconstitucionalidade da Multa Prevista no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Afirma que não pretende as Autoridades Administrativas Julgadoras reconheçam a inconstitucionalidade do art. 44, § 2, da Lei nº 9.430/96, mas sim que afastem a sua aplicação no caso concreto, tendo em vista a afronta da imputação da multa isolada ao direito constitucionalmente garantido do não-confisco.

Sobre a representação fiscal para fins penais, a impugnante apresenta uma série de interpretações sobre o referido tema. Afirma que a representação fiscal em tela tem caráter intimidatório, com visível desvio de finalidade. Conclui afirmando que intimidar o contribuinte com ameaça de sanção penal, antes de findar o processo administrativo tributário, feriria, às escâncaras, o princípio da legalidade,

porque não corresponderia à atuação da Administração conforme a lei e o Direito. Apresenta então um pedido, aparentemente genérico e sem relação com o caso concreto, versando sobre lançamentos de créditos apresentados em GFIP. Apresenta novamente, na seqüência, um série de interpretações acerca do instituto de representação fiscal para fins de penais.

Conclui solicitando o cancelamento da multa isolada lançada por (i) inexistência da conduta dolosa do contribuinte, uma vez que a Impugnante é vítima de estelionato e não praticou qualquer ato de fraude ou conluio; (ii) constitui verdadeiro bis in idem, uma vez que cobrada em concomitância à multa de mora incidente sobre os débitos cujas compensações não foram homologadas; e (iii) é inconstitucional o dispositivo legal que prevê a sua exigência -efeito confiscatório a imputação de multa de 150%.

Posteriormente, a empresa DFL apresentou nova petição chamada de impugnação onde alega basicamente inconstitucionalidade da aplicação de multas, tais como a aplicada no caso sob comento, tidas como escorchantes, confiscatórias, onde cabe aos agentes da administração pública, todos, respeitar suas decisões. Para tanto apresenta série de entendimentos doutrinários e jurisprudências. Alega ainda, nesta segunda impugnação, o descabimento de juros de mora com base na taxa SELIC. Apresenta então manifestação, inclusive para efetuar o indispensável prequestionamento da matéria, em caso de futura discussão desse tema perante o Poder Judiciário.

Na seqüência, a empresa DFL apresenta novo documento em que afirma impugnar "Despacho de Encaminhamento aplicado em seu desfavor". No teor desta impugnação afirma que o despacho de cobrança emitido pela RFB se deveu a lançamento errôneo de DCTFs no período apurado. Afirma também que: "foi feito os Perd Comp porém na momento de lançar a compensação foi equivocadamente colocado saldo negativo de CSLL que jamais estava alocado ao débito do período razão pela qual fizemos inclusive a manifestação de inconformidade, mas não nos atentamos ao fato do lançamento errado ora objurgado, decorre de expediente de revisão interna relativo as informações prestadas quanto aos imposto, saldo este nos entregue pela contabilidade da época, simplesmente nos valem as informações prestadas por eles, jamais com o intuito de fraudar, sendo que cancelamos de imediato.". Por fim a empresa solicita, neste documento, que sejam anuladas as cobranças que são improcedentes e não refletem a realidade do procedimento indicado na legislação tributária.

Ato contínuo, a DRJ - 09 julgou a impugnação do Contribuinte como improcedente, nos termos da ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2019 a 31/08/2019

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. SUSPENSÃO DO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há qualquer previsão na legislação para suspensão do julgamento da multa até que ocorra a decisão definitiva do processo de compensação.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE. MULTA APLICADA EM DOBRO.

Constatada falsidade na declaração, será aplicada multa isolada de 150% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, conforme ditames da Lei nº 10.833/2003, art. 18, §§ 2º.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE MORA. POSSIBILIDADE.

A multa de mora aplicada sobre o tributo não recolhido não tem o mesmo fato gerador da multa isolada aplicada sobre a compensação considerada não homologada.

MULTA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VIOLAÇÃO. COMPETÊNCIA.

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

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Em seguida, devidamente notificada, a Empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na impugnação sobre a improcedência da multa solada lançada.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Como antes consignado, trata o processo de aplicação de multa isolada, por compensação indevida por falsidade de Cofins, de PER/Dcomps transmitidas em 22/04/2019, 14/07/2019 e 04/08/2019, lavrado em 04/01/2021, prevista na Lei nº 10.833/2003, art. 18, §§ 2º, no montante total de R\$ 3.440.577,18.

A instância a quo não acolheu nenhum dos argumentos da recorrente, mantendo integralmente a multa isolada lançada.

Em sede de recurso voluntário, apenas a empresa DFL apresentou irresignação contra o acórdão recorrido, nenhuma referência foi feita às responsabilidades solidárias atribuídas aos diversos agentes.

Feitos esses breves esclarecimentos sobre o caso, passa-se a análise das pretensões da recorrente apresentadas em seu recurso.

**Do Pressuposto Legislativo para Aplicação da Multa Isolada Prevista no § 2 do Art. 44 da Lei nº 9.430/96: Inaplicabilidade ao caso concreto**

Aduz a recorrente que a situação fática do caso não se subsume àquela prevista no § 2 do Art. 44 da Lei nº 9.430/96, visto que tal dispositivo foi inserido na legislação justamente para inibir casos de fraude, sonegação e conluio, somados ao não atendimento das intimações administrativas.

Segundo afirma, o legislador buscou impor penalidade apenas ao contribuinte que declara compensação com base em direito creditório sabidamente inexistente somente para postergar o pagamento dos tributos.

Diz ainda que a aplicação da multa isolada prevista no § 2 do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, segundo a melhor interpretação da norma, deve sempre estar condicionada à necessária observância, concomitante, de dois critérios:

- (I) critério objetivo: a inexistência do direito creditório pleiteado em processo de compensação; e
- (II) critério subjetivo: a existência de dolo do contribuinte que apenas se utiliza da declaração de compensação com a finalidade de obter vantagem imprópria ou postergar o recolhimento do tributo devido.

Por decorrência lógica, situações em que o contribuinte figura como vítima de estelionato e buscou retificar a própria declaração de compensação ao descobrir fraude por parte de consultores externos, jamais poderão ser inseridas dentro do critério subjetivo da lei.

Portanto, ainda que a compensação não tenha sido homologada, não há como se atribuir à recorrente qualquer presunção de má-fé ou intenção secundária de deturpar o instituto da compensação administrativa.

Conclui afirmando que, considerando a premissa já fixada de que a multa prevista no § 2 do art. 44 da Lei nº 9.430/96 é aplicável somente nos casos de fraude, sonegação e conluio, a aplicação da multa isolada no caso concreto é manifestamente descabida.

Sem razão a recorrente.

Por oportuno, reproduzem-se os dispositivos legais utilizados pela fiscalização que lastrearam a multa aplicada, quais sejam os ditames da Lei nº 10.833/2003, art. 18, §§ 2º e inciso I, do art.44, da Lei nº 9.430/96, que abaixo os transcrevo:

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.”**

Lei nº 9.430/96

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.**

(negritos nossos)

Como se depreende dos dispositivos transcritos, cabe a aplicação da multa em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, tal como aconteceu no caso ora analisado, conforme se verá a seguir.

A fiscalização relatou detalhadamente todas as condutas da empresa recorrente visando se esquivar do pagamento do tributo de forma claramente dolosa, em uma sequência de atos realizado pelo contribuinte, que ensejaram a aplicação da multa.

Nessa toada, a fiscalização indicou fatos que atestam a comprovação da falsidade das declarações apresentadas, quais sejam, transmitiu-se DCTFs omitindo-se débitos, informando possuir antecipação de tutela para suspender os débitos, nova declaração com omissão parcial dos valores devidos, culminando na indicação dos PER/DCOMPs com créditos fraudulentos. Abaixo a descrição dos fatos que embasaram aplicação da multa isolada:

Observa-se que se procedeu diversas tentativas de ludibriar o Fisco quanto aos débitos de COFINS devidos. Transmitiu-se DCTFs omitindo-se débitos, informando possuir antecipação de tutela para suspender os débitos, nova declaração com omissão parcial dos valores devidos, culminando na indicação dos PER/DCOMPs com créditos fraudulentos.

Destaca-se que as ações indicam prática contumaz de prestar informações falsas para se esquivar do pagamento dos tributos devidos. Nas DCTFs transmitidas em 21 de maio de 2019, a DFL informou possuir antecipação de tutela suspendendo a cobrança dos débitos declarados no processo nº 0020151-79.2015.4.01.3400, na Justiça Federal de Brasília/DF. Todavia, a mera consulta ao sítio eletrônico da

JFDF/TRF1ª Região(<https://portal.trf1.jus.br/sjdf/>) demonstra que a referida ação judicial não tem a DFL como parte. Trata-se de ação judicial da UNIMED em desfavor da Agência Nacional de Saúde Complementar – ANS.

Menos de um mês depois, foram transmitidas novas DCTFs, desta vez omitindo parte do débito, andando uma casa com a vírgula para a esquerda (por exemplo: no mês de novembro o débito foi reduzido de R\$ 362.107,88 para R\$ 36.210,78), em tentativa atabalhoada de esvair-se do pagamento do tributo devido.

Nesse meio tempo, a DFL transmitiu os PER/DCOMPs objeto deste lançamento de ofício. Primeiro, foram transmitidas as PER/DCOMPs de pagamento indevido ou a maior, terminando com o PER/DCOMP de Saldo Negativo de CSLL.

Nenhuma das declarações teve documentação comprobatória apresentada, pelo contrário, ao ser intimado, o próprio sujeito passivo confessou não haver fundamento no crédito indicado nas PER/DCOMPs. Cumpre mencionar ainda que a PER/DCOMP de Saldo Negativo de CSLL continha informação de retenção na fonte fictícia.

Ao meu sentir, os fatos narrados e o conjunto probatório apresentado são suficientes para comprovar a falsidade das declarações apresentadas incorrendo em fraude contra o erário público, definida no conceito do art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Fato este também confirmado pela recorrente em sua defesa e em resposta à intimação da fiscalização para esclarecimentos.

A recorrente reconhece a falsidade das declarações de compensações apresentadas, mas afirma que foi vítima de estelionato por parte de consultores externos (empresa de contabilidade). A empresa teria confiado nos consultores acreditando que estes agiam de boa-fé e que iriam efetuar um trabalho pautado na legalidade, mas tornou-se vítima de crime de estelionato, que tomará as providências penais cabíveis. Além disso, buscou retificar a própria declaração de compensação ao descobrir a fraude. Por isso, diz que não pode ser penalizada por atos de terceiros, já que sempre agiu de boa fé.

Como é cediço, a falsidade das declarações de compensações prevista no citado dispositivo legal pressupõe uma conduta dolosa, aquela na qual, pelos elementos coletados, revela-se o intuito de ocultação ou simulação do agente, capaz de induzir a Administração Tributária a erro.

Não é crível, como alega a empresa autuada, acreditar que a recorrente não tenha tido conhecimento de todas as condutas fraudulentas relatadas, que visaram reiteradamente o não pagamento do tributo das várias formas tentadas. Como já se disse, não foi apenas uma forma utilizada para tentar ludibriar o fisco, mas várias tentativas informando dados falsos nas declarações de compensações, ora com relação às informações quanto aos débitos e ora com relação aos créditos. Até porque, a empresa autuada era a maior interessada e beneficiária direta das condutas perpetradas, que poderiam levar a economia pelo não pagamento do tributo.

Ademais, a empresa que transmitiu as Dcomps possuía autorização e poderes, outorgados pela recorrente, para realizar a elaboração e transmissão das declarações de compensação que foram apresentadas à SRF de forma eletrônica com várias falsidades, como já relatado. O fato de a empresa contratada ter atuado em nome da autuada, mediante representação, não exclui a autuada de responder sobre os atos praticados em seu nome já que a responsabilidade por infrações independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, isto é, não se exige que tenha havido prejuízo econômico ao fisco, bastando o potencial de lesão resultante da conduta do agente, como se deu no presente caso.

Também não prospera a alegação de que a empresa autuada teria sido vítima de estelionato por parte da empresa consultora dos serviços de contabilidade, isso porque em seu recurso não trouxe qualquer documentação que lastreasse tais afirmações. Não foram apresentados fatos e provas de que o terceiro agiu sem sua anuência ou para prejudicá-la.

As alegações da recorrente neste tópico, portanto, não merecem acolhimento.

#### **Dupla Incidência de Penalidade (Multa Isolada Concomitante à Multa de Mora)**

A recorrente diz que, nada obstante, a exigência dos acréscimos legais pertinentes (juros e multa de mora) sobre os débitos não extintos pelas compensações não homologadas, a empresa foi surpreendida com a lavratura do auto de infração, por meio do qual se exige o recolhimento de outra penalidade, qual seja, a multa isolada prevista no § 2 do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Aduz que não é crível e tampouco jurídico que se admita a sua dupla punição pelo mesmo fato, desta vez, com a aplicação da multa prevista no § 2 do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Afirma ainda que a multa de mora e a multa isolada consubstanciam formas distintas de punir uma mesma infração, qual seja, o não recolhimento ou o recolhimento parcial de débito declarado em compensação.

Para a recorrente, ambas as multas (de ofício e de mora) possuem natureza punitiva, pois a multa de mora é aplicada na hipótese de tributo não pago pelo contribuinte no seu vencimento e a multa de ofício é aplicada na hipótese de tributo apurado pela d. Autoridade Administrativa em procedimento de fiscalização.

Conclui afirmando que, no caso concreto, a aplicação dessas duas penalidades sobre o mesmo fato (não homologação da compensação declarada) configura o *bis in idem*, o que é vedado pelo ordenamento jurídico, devendo o auto de infração ser integralmente cancelado.

Sem razão a recorrente.

Entendo que as duas multas (multa moratória e multa isolada) possuem motivações distintas, podendo, portanto, coexistirem sobre os tributos referentes ao mesmo período de apuração, isso porque a primeira visa recompor os valores da arrecadação feita de forma intempestiva (papel da multa de mora), enquanto a multa isolada visa sancionar a utilização

indevida do efeito extintivo das compensações, coibindo a utilização indevida deste mecanismo por parte dos contribuintes.

Além disso, a multa isolada objeto dos autos deve ser aplicada concomitantemente à multa moratória de 20%, pois possuem amparo legal diferentes e não conflitantes entre si. Enquanto a multa isolada possui o amparo legal aqui antes já reproduzido, a multa de mora, por sua vez, é exigida sobre os débitos recolhidos intempestivamente, em prazo maiores do que os previstos na legislação dos tributos, com base legal no art. 61 da Lei 9.430, de 1996, abaixo reproduzido:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

Assim, deve ser afastada a alegação de *bis in idem*, posto que as duas multas podem coexistir sobre o mesmo período de apuração por apresentarem motivações e amparos legais distintos como explicitado.

#### **Da Inconstitucionalidade da Multa Prevista no § 2 do Art. 44 da Lei nº 9.430/96**

Neste tópico, aduz a recorrente que, apesar da multa isolada estar positivada no art. 44, § 2, da Lei nº 9.430/96, não há como lhe atribuir aplicabilidade ao caso concreto, tendo em vista a inconstitucionalidade deste dispositivo legal.

Ressaltar que não pretende a Impugnante que as d. Autoridades Administrativas Julgadoras reconheçam a inconstitucionalidade do art. 44, § 2, da Lei nº 9.430/96, mas sim que afastem a sua aplicação no caso concreto, tendo em vista a afronta da imputação da multa isolada ao direito constitucionalmente garantido do não confisco, conforme reiteradamente decidido pelo Poder Judiciário pátrio.

Sem razão a recorrente.

Como é cediço, argumentação sobre constitucionalidade de dispositivo de lei, por se constituir em matéria que somente o poder judiciário é competente para julgar, consoante a Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º, não pode ser analisada pelas turmas deste colegiado.

Nesse sentido, inclusive, a Súmula CARF nº2 determina que “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

As Súmulas CARF são de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme disposto no artigo 85, VI do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Desta feita, não deve ser conhecida as alegações sobre inconstitucionalidade.

**Da qualificação da multa e da aplicação da lei mais benéfica**

No entanto, impõe-se a redução da multa qualificada em vista da superveniência de legislação mais benéfica ao contribuinte.

Como se sabe, a Lei nº 14.689/2023 promoveu alterações no regime de penalidades tributárias, reduzindo o percentual da multa qualificada prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 de 150% para 100%:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte

Disso resulta que, sendo a multa isolada do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 calculada com base no dobro do percentual do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, a nova redação deste dispositivo repercute diretamente sobre o percentual aplicável ao presente caso, não podendo a referida multa não mais ultrapassar os 100%.

De acordo com os ditames do art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato. Tratando-se de norma mais benéfica ao contribuinte, sua aplicação retroativa é obrigatória.

Assim, em observância ao princípio da retroatividade da lei que estabelece penalidade menos severa, deve-se reduzir a multa isolada do patamar de 150% para 100%.

**Sobre a representação fiscal para fins penais**

Por fim, com relação aos argumentos sobre a representação fiscal sobre fins penais, essa matéria não deve ser conhecida, visto que o CARF não é competente para analisar argumentos a respeito da representação fiscal para fins penais elaborada pelo Auditor, nesse sentido a Súmula CARF nº28, a qual os conselheiros devem obedecer:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

**Dispositivo**

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos a respeito de inconstitucionalidade e representação fiscal para fins penais, e, na parte conhecida, no mérito, dar-lhe provimento parcial para redução do percentual de 150% para 100% da multa isolada, em observância da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea c, do CTN, mantida a qualificação.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo**

DOCUMENTO VALIDADO