



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19613.733928/2022-16</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-014.863 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	<b>IBC – INDÚSTRIA BRASILEIRA DE CIGARROS LTDA.</b>
<b>INTERESSADO</b>	<b>FAZENDA NACIONAL</b>

**Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 27/05/2019, 24/06/2019, 23/07/2019, 20/08/2019, 04/09/2019, 23/09/2019, 30/09/2019, 11/11/2019

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. INOCORRÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A análise do direito creditório pressupõe o confronto com as informações declaradas pelo sujeito passivo e a verificação de sua veracidade.

PIS/PASEP E COFINS. SISTEMÁTICA CUMULATIVA DE APURAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DESCONTOS DE CRÉDITOS.

As atividades submetidas à sistemática da substituição tributária permanecem na modalidade de apuração cumulativa das Contribuições, não fazendo jus a sistemática de cálculo de descontos de créditos.

MULTA ISOLADA. ART. 18 LEI 10.833/2003. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

O lançamento de ofício da multa isolada de que trata o artigo 18, da Lei nº 10.833/2003 decorre da não-homologação da compensação quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÚMULA 172 CARF.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Francisca das Chagas Lemos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Sílvio José Braz Sidrim, Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem descrever a demanda em apreço, adoto, em parte, o Relatório da 9ª TURMA/DRJ08 (Acórdão 108-038.747, Sessão de 26.07.2023, fls. 1939 - 1974):

“Trata o presente processo de Auto de Infração – Outras Multas Administradas pela RFB, por Compensação Indevida Efetuada em Declaração Apresentada com Falsidade, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, e com responsabilidade tributária solidária por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, atribuída a ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO, CPF 576.723.934-72.

O valor lançado relativo à Multa Regulamentar foi de R\$ 147.431.254,01 (cento e quarenta e sete milhões, quatrocentos e trinta e um mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e um centavo).

### **Auto de Infração/Termo de Verificação Fiscal**

A autoridade fiscal elaborou Termo de Verificação Fiscal de fls. 09 a 43, cujas razões estão abaixo resumidas/reproduzidas.

Assim relata:

*No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 6º da Lei nº 10.593/2002, com redação dada pela Lei nº 11.457/2007, em decorrência da **NÃO HOMOLOGAÇÃO** das Declarações de Compensação transmitidas pelo contribuinte, conforme decidido nos Despachos Decisórios destacados na TABELA 01, e da constatação de **FALSIDADE** conforme detalhado neste Termo, lavra-se, no âmbito das atividades da Equipe Regional de Combate à Fraude em Reconhecimento do Direito Creditório e Declarações, o presente Termo*

de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, **parte integrante e indissociável do Auto de Infração nº 19613-733.928/2022-16.**

O escopo do Auto de Infração abrange, **tão somente**, as Declarações de Compensação da **TABELA 01** indicadas com a numeração correspondente ao **Auto de Infração nº 19613-733.928/2022-16 (FAMÍLIA 26 até FAMÍLIA 28)**, diante da **ocorrência da infração capitulada no art. 18, caput e §2º, da Lei nº 10.833/2003 e consequente exigência de multa isolada de 150% sobre os valores dos débitos indevidamente compensados**, havendo possibilidade de instauração de outros procedimentos fiscais visando o lançamento de tributos ainda não confessados pelo contribuinte e/ou eventuais diferenças não alcançadas pela decadência.

Os Autos de Infração lavrados em diferentes Processos Administrativos Fiscais (PAF), conforme **TABELA 01**, decorrem da individualização da imputação de responsabilidade solidariedade em virtude da existência de diferentes administradores do contribuinte e do assinante digital das Declarações de Compensação.

Os atos normativos infralegais citados na fundamentação legal deste Auto de Infração estão amparados pelo disposto no art. 100 da Lei nº 5.172/66 (CTN), sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN.

(...)

Ao todo são sessenta e dois (62) documentos divididos entre vinte e oito (28) Pedidos de Ressarcimento - PER e trinta e quatro (34) Declarações de Compensação - DCOMP constituindo vinte e oito (28) "famílias" de compensação, **transmitidas para a Receita Federal de 27/09/2018 até 11/11/2019, no qual foram informados R\$ 281.899.040,06 de créditos fictícios**, conforme demonstrado a seguir, que, com efeitos imediatos, compensaram R\$ 132.823.117,41 de débitos confessados detalhados na TABELA 02.

(...)

TODOS os vinte e oito (28) Pedidos de Ressarcimento – PER de contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS sob regime da não cumulatividade informados sob código de crédito 199 - Crédito vinculado à receita tributada no mercado interno – já foram INDEFERIDOS e TODAS as respectivas trinta e quatro (34) Declarações de Compensação – DCOMP **NÃO foram HOMOLOGADAS** através dos vinte e sete (27) **Despachos Decisórios** que constam dos Processos Administrativos Fiscais – PAF discriminados na tabela acima.

As Declarações de Compensação transmitidas pelo contribuinte e assinadas digitalmente pelo Sr. DANIEL BRUNO CARVALHO BEZERRA

quando o administrador era o Sr. JOAO LOPES NEIVA NETO fazem parte do Auto de Infração sob PAF de nº **19613-733.927/2022-63**, já aquelas enviadas no período em que o contribuinte era administrado pelo Sr. ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO e foram assinadas digitalmente pelo próprio contribuinte são objeto do Auto de Infração de PAF nº **19613-733.928/2022-16**.

### 1. Do Despacho Decisório – Indeferimento do Direito Creditório e Não-Homologação da Compensação

A autoridade fiscal discorre acerca da legislação relativa ao ressarcimento e compensação tributária no âmbito federal. Assim destaca:

*No sistema de declaração de compensação o sujeito passivo já declara a compensação e obtém **IMEDIATAMENTE O BENEFÍCIO ECONÔMICO DELA RESULTANTE**, qual seja, o não desembolso de recursos para pagar o seu débito tributário por ele confessado ou lançado de ofício, extinguindo-o sob condição resolutiva. A análise pela RFB, nesse caso, é posterior e pode se dar no prazo de 5 (cinco) anos.*

*A **análise que constatou não haver liquidez e certeza dos créditos declarados** pelo contribuinte e a **decisão da não homologação das declarações de compensação** estão formalizadas nos Despachos Decisórios destacados na TABELA 04 abaixo:*

(...)

*A maioria dos processos encontra-se em fase recursal de julgamento da Manifestação de Inconformidade apresentada contra a decisão do Despacho Decisório ou do Recurso Voluntário protocolado contra Acórdão da Delegacia de Julgamento da RFB.*

(...)

*A **falsidade de informações** transmitidas à Receita Federal do Brasil através das **Declarações de Compensação** objeto do presente Auto de Infração está demonstrada abaixo:*

(...)

*A IBC-INDUSTRIA BRASILEIRA DE CIGARROS LTDA solicitou, em fevereiro de 2015, e lhe foi **concedido o registro especial de fabricante de cigarros**, nos termos do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.593/1977 e do art. 2º da IN RFB nº 770/2007, através do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO COFIS nº 37, de 18/05/2015, publicado no DOU de 19/05/2015, conforme consta no Processo Administrativo Fiscal nº 13116.720204/2015-08 (DOC 29).*

*Assim, verificasse que o contribuinte atua no segmento de fabricação e comercialização de cigarros e cigarrilhas, no qual a **incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS se dá pela sistemática da substituição tributária**, nos termos do art. 6º, inciso II, da Lei nº 12.402/2011.*

(...)

Por tal sistemática, a lei estabelece a antecipação da incidência das contribuições em relação a operações sucessivas, **cabendo ao fabricante ou ao importador apurar e recolher as contribuições para si e para os comerciantes das operações de venda subsequentes.**

Na sistemática da substituição tributária **não se aplica o regime da não cumulatividade**, ou seja, ainda que a IBC-INDUSTRIA BRASILEIRA DE CIGARROS LTDA seja tributada no IRPJ e CSLL pelo lucro real, **as receitas decorrentes da venda de cigarros e cigarrilhas estão excluídas do regime não cumulativo na apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre tais receitas**, nos termos do art. 8, VII, “b”, da Lei nº 10.637/2002 e do art. 10, VII, “b”, da Lei nº 10.833, de 2003.

(...)

Para o segmento de cigarros e cigarrilhas, o substituto tributário deverá **recolher as contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS apuradas através de base de cálculo majorada**, determinada a partir do preço de venda dos cigarros no varejo, preço esse que é determinado pelo próprio fabricante, conforme disciplina a IN RFB nº 1.204/2011.

(...)

A RFB faz a divulgação destes valores em seu sítio eletrônico conforme determina o inciso I do §4º do art. 212-C do Decreto nº 7.212/2010. Os recolhimentos dos valores devidos deverão ser feitos por meio de DARF, mediante código de receita 8109 para o PIS/Pasep e 2172 para a COFINS.

A IN RFB nº 1.911/2019 assim consolida a tributação da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS de cigarros e cigarrilhas:

(...)

As EFD-Contribuições (DOC 30) transmitidas pelo contribuinte **para os períodos de apuração dos supostos créditos das contribuições para o PIS/Pasep e da COFINS não cumulativas**, relacionados nos Pedidos de Ressarcimento e nas Declarações de Compensação, informam, através do registro **M210** (contribuição para o PIS/Pasep) e do registro **M610** (COFINS) para cada situação geradora da contribuição social especificada na Tabela 4.3.5 – Código de Contribuição Social Apurada, que apenas **um único fato provocador da incidência das contribuições foi apurado por SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – código 31.**

Assim, podemos inferir que todas as receitas destes períodos estão sujeitas **EXCLUSIVAMENTE** à incidência no **regime de apuração CUMULATIVA, NÃO EXISTINDO a possibilidade de direito à crédito em relação a custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.**

(...)

Na TABELA 07 abaixo, detalhamos pelo **mês de apuração indicado nas famílias de Per/DComp** os valores dos créditos fictícios da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS não cumulativa utilizados pelo contribuinte para indevidamente compensar e extinguir débitos tributários, e os respectivos valores apurados pelo próprio contribuinte

por substituição tributária na EFD-Contribuições. Podemos constatar que a soma dos créditos fictícios de **R\$ 281.899.040,06** supera em **nove vezes** o valor da Receita Bruta dos períodos de **R\$ 30.726.922,82**:

(...)

Através do Termo de Intimação nº 2020/01/IBC de 12/11/2020, o **contribuinte foi intimado a esclarecer a origem dos créditos informados nas Per/Dcomp das famílias 24 e 25 da TABELA 01 que desde, respectivamente, 09/11/2018 e 08/04/2019 extinguiram, sob condição resolutória, R\$ 8.484.529,04.**

Em resposta de 13/01/2021, o contribuinte solicitou a juntada de esclarecimento assinado pelo responsável legal e atual sócio administrador do contribuinte, ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO, CPF nº 576.723.934-72 de que **“em análise pormenorizada, verificou-se que o referido crédito não foi encontrado na contabilidade da empresa. Porém, como já extrapolado o período de espontaneidade, torne-se impossível a retificação ou o cancelamento dos citados PERDCOMPS”.**

(...)

**Assim, podemos ratificar que os créditos das contribuições para o PIS/Pasep e da COFINS não cumulativas apresentados pelo contribuinte nas vinte e oito famílias relacionadas nos Pedidos de Ressarcimento e nas Declarações de Compensação não passam de uma ficção.**

Buscamos na base de dados da RFB os **alegados valores pagos pelo contribuinte de contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS que hipoteticamente ensejariam sua restituição por pagamento em valor maior que o devido, e sua compensação.** Conforme tabela anexada no presente Processo (DOC 31), **não encontramos pagamentos de PIS/COFINS realizados pelo contribuinte até a data do último Pedido de Ressarcimento (Per) transmitido, em 11/11/2019, que não estejam vinculados às parcelas de um pedido de parcelamento.**

Destacamos ainda que o contribuinte ajuizou, em **02/03/2021, Mandado de Segurança** com pedido de medida liminar de nº 5004317-32.2021.4.03.6100 na Justiça Federal de São Paulo (DOC 32), em que **argumenta ser seu direito líquido e certo ver excluído o ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins** e cita dispositivo legal da compensação de créditos fiscais, onde destaca:

(...)

Nesta ação, o contribuinte atribui em **R\$ 100.000,00** o valor da causa. Em despacho de **03/03/2021**, o juiz determina que o contribuinte **“justifique o valor atribuído à causa ou emende a inicial, atribuindo corretamente o valor à causa” e que comprove “de maneira documental, que efetivamente recolhe as contribuições impugnadas ao tempo da impetração”.** Porém o contribuinte **não** apresentou as informações solicitadas pelo juiz federal, que em sentença **27/04/2021, julgou extinto** o processo por **indeferimento da petição inicial**, sem resolução de mérito.

(...)

*Na Manifestação de Inconformidade relacionada ao Despacho Decisório que não homologou as Declarações de Compensação das famílias 24 e 25 da TABELA 01 o contribuinte alega que seria imposto à autoridade fazendária que não recepcionasse a declaração de compensação quando não presente o requisito de que o crédito estivesse demonstrado na ECF (Escrituração Contábil Fiscal) transmitida, conforme estaria disposto no art. 161-A da IN nº 1717/2017.*

(...)

*Cabe destacar que o contribuinte ajuizou Ação Ordinária de nº 1009535-18.2021.4.01.3400 objetivando, no mérito, que fosse julgado procedente o pedido para declarar nulo o PAF nº 16692-720.254/2019-55 por violação ao art. 161 – A da IN RFB nº 1717/2017. Trata-se de Auto de Infração lavrado pelo fisco federal para aplicação da multa capitulada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 em virtude da **constatação de falsidade na transmissão de créditos fictícios de saldo negativo de IRPJ em Declarações de Compensação**. Em sentença (DOC 33) prolatada pela 20ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal, em 25/04/2022, que julgou improcedente os pedidos, a juíza manifestou o seguinte:*

*“Ocorre que o que defende a empresa contraria a lógica da mencionada Instrução Normativa. Na verdade, é evidente que a Receita apenas condicionou a recepção da declaração de compensação à transmissão da ECF pelo contribuinte e não à prévia análise pelo auditor fiscal da ECF transmitida, o que não faria qualquer sentido. A mencionada norma trata de um ônus para o contribuinte e não para a própria Receita. **Caso prevalecesse a interpretação da autora, o auditor fiscal, após realizar a análise de toda documentação enviada, restaria impedido de aplicar qualquer sanção ao verificar sua irregularidade, permitindo que a empresa que enviou declaração de compensação sem respaldo documental se beneficiasse da própria torpeza, o que não se coaduna com o ordenamento jurídico pátrio.***

*No que tange à alegação de que não houve comprovação de fraude, essa também não merece prosperar, pois a própria empresa reconhece a inexistência do crédito declarado. Ora, é **evidente que declarar compensação de créditos que não existem consiste em declarar falsamente a existência de um crédito!***

*Por fim, em relação ao argumento de caráter confiscatório da multa aplicada, essa também não pode ser acolhido. No caso em questão, **o percentual aplicado decorre de previsão legal, sem margem de discricionariedade para o auditor da Receita Federal, nos termos do que preceitua o art. 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003.**” (grifo nosso)*

*Assim, estamos diante de **informações FALSAS** transmitidas à Receita Federal do Brasil através das Declarações de Compensação nºs (...), não*

havendo qualquer espaço para o apontamento da ocorrência de um mero erro de preenchimento das referidas Declarações.

Uma vez que **não houve a homologação das compensações**, conforme detalhado no item 1 do presente Termo, e que **restou comprovada a falsidade da declaração de compensação** esmiuçado no item 2 deste Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, fica sujeito o contribuinte à **aplicação da multa de cento e cinquenta por cento (150%) calculada sobre o valor dos débitos indevidamente compensados**, nos termos do art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, e art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, que assim preceituam:

**Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001**

Art. 90. **Serão objeto de lançamento de ofício** as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, **compensação** ou suspensão de exigibilidade, **indevidos** ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. (g.n.)

**Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 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**. (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) (g.n.)

**Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**

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;(g.n)

A base de cálculo da multa é o valor total do débito indevidamente compensado, conforme determina o § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003. Assim, temos os seguintes cálculos: (...)

Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009.

O referido Parecer enumera, em seu item 60, conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência à época pacificada do Superior Tribunal de Justiça, que trazemos a este Despacho Decisório,

*juntamente com os apontamentos decorrentes da análise das Declarações de Compensação objeto de fiscalização:*

*a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade; b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência; c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;*

*Conforme telas da inscrição no CNPJ do contribuinte (DOC 36) e as alterações do contrato social registradas na Junta Comercial do Estado de São Paulo – Jucep em 05/09/2018 (3ª Alteração do Contrato Social – DOC 37) e **12/04/2019** (4ª Alteração do Contrato Social – DOC 38) constata-se, que no período da transmissão dos Per/DComp relacionados à FAMÍLIA 26 até à FAMÍLIA 28, **o administrador do contribuinte foi ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO, CPF nº 576.723.934-72.***

*É certo que **não estamos diante de um mero inadimplemento**, está demonstrado que **informações FALSAS** foram transmitidas à Receita Federal do Brasil através dos PER/DComp das FAMÍLIAS 26 até 8 que informavam **R\$ 240.000.000,00** de créditos fictícios como se fossem líquidos e certos, em parte utilizados para extinguir por compensação, **com efeitos imediatos**, débitos fazendários, à época do envio das declarações, de **R\$ 98.287.502,69.***

*Tais valores fazem parte de um grande **bloco composto no total de vinte e oito 28 famílias de Per/DComp**, todas com a **informações falsas de créditos fictícios** cujas **declarações de compensação foram todas não homologadas** através dos quais foram informados **R\$ 281.899.040,06** de falsos créditos de contribuições para o PIS/Pasep e da COFINS não cumulativas que extinguiram, com efeitos imediatos, débitos fazendários, à época do envio das declarações, que totalizavam **R\$ 132.823.117,41.***

***Considerando que nenhuma providência foi tomada** após o contribuinte ter recebido os Termos de Intimação eletrônicos detalhados neste Termo de Verificação Fiscal na TABELA 09, anteriores ao início de procedimentos fiscais, que apontavam as inconsistências encontradas nos créditos informados e concediam a oportunidade de **auto regularização**, para que fossem retificadas/canceladas as irregularidades, em um prazo de 45 dias após a ocorrência da ciência.*

***Considerando** que o contribuinte foi cientificado do início de procedimento fiscal com a finalidade de verificar a certeza e a liquidez dos créditos informados nos PER/DComp das FAMÍLIAS 24 e 25 e intimado a **apresentar os esclarecimentos** necessários, limitando-se a responder que o referido crédito de **R\$ 16.999.890,00 não havia sido encontrado na contabilidade da empresa**, sem se manifestar quanto à **origem dos créditos informados;***

**Considerando a abrangência das permissões concedidas ao procurador DANIEL BRUNO CARVALHO BEZERRA, através da procuração eletrônicas e-CAC, que incluíam “Todos os serviços existentes e os que vierem a ser disponibilizados no sistema de Procurações Eletrônicas do e-CAC (destinados ao tipo do Outorgante - PF ou PJ), para todos os fins, inclusive confissão de débitos, durante o período de validade da procuração”;**

(...)

**Considerando a fácil detecção da falsidade dos créditos alegados no montante de R\$ 240.000.000,00 uma vez que o contribuinte está sujeito ao regime cumulativo e não há que se cogitar de pedido de ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep ou da COFINS.**

**Considerando que o não pagamento dos vultosos tributos devidos com os seus acréscimos legais, da ordem de R\$ 132.823.117,41, que foram de imediato extintos na transmissão das declarações de compensação dificilmente é ignorado uma vez que possui reflexo econômico direto a ser sentido pelos administradores. É dentro desta elevada quantia que está inserido o valor de R\$ 98.287.502,69 que deixou de ser desembolsado com as declarações da FAMÍLIA 26 até a FAMÍLIA 28.**

Considerando o conjunto das situações acima discriminadas, podemos constatar que:

**A) O administrador não teve o cuidado e diligência para (i) evitar que informações falsas, com sérias implicações tributárias, fossem inseridas em DCOMP da empresa, bem como (ii) após estas terem sido utilizadas, não promoveu o cancelamento/retificação da DCOMP, de forma a desfazer os efeitos tributários decorrentes das informações falsas, e assim cometeu ato ilícito que constitui infração tipificada no art. 1.011 da Lei nº 10.406/2002, Código Civil.**

(...)

A negligência praticada pelo administrador do contribuinte, que levou às contatações aqui elencadas, basta como hipótese de culpa em sentido estrito para a presença de ato ilícito ensejador de **responsabilidade tributária**. (...)

**B) A assinatura digital e transmissão de Declaração de Compensação que não tenha sido homologada pela autoridade tributária e que tenha ficado comprovado, conforme detalhado no item 2 do presente Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, a utilização de informações falsas, constitui infração tipificada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 com redação conferida pela Lei nº 11.488/2007.**

(...)

Desta forma, concluímos que a **responsabilidade pessoal** do administrador, **ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO**, CPF nº 576.723.934-72, pela **totalidade da MULTA** capitulada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, calculada com o percentual de 150% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados resultantes (i) da transmissão de

*créditos falsos em Declaração de Compensação assinada digitalmente e (ii) da falta de cuidado e diligência, por constituírem ato praticado com infração de lei, é exigida na forma do art. 135, inciso III da Lei nº 5.172/1996 – Código Tributário Nacional – CTN, corroborado pelo art. 1.016 do Código Civil, sendo o FISCO NACIONAL, neste caso, o terceiro prejudicado. (...) “*

O contribuinte apresentou **Impugnação ao Auto de Infração** (fls. 1897-1930), em que destacou em suas razões de defesa que o art. 161 e seguintes da Instrução Normativa da RFB nº 1717/17 eram compatíveis com o ordenamento jurídico pátrio, vinculando a Administração e os contribuintes.

Assim, qualquer PER/Dcomp só seria recepcionada pela Receita Federal depois de confirmada a transmissão da ECF, NA QUAL RESTASSE DEMONSTRADO O DIREITO CREDITÓRIO, de acordo com o período de apuração. No entanto, apesar do comando claro da norma, ao invés de NÃO RECEPCIONAR o PER/Dcomp, passava-se a analisar o crédito, mesmo restando claro que o art. 161 e seguintes da instrução normativa tratava-se de um juízo prévio de admissibilidade, trazendo em seu corpo requisitos mínimos de análise da declaração de compensação.

Demonstrada a ocorrência da alegada ilegalidade em momento anterior à deflagração do procedimento administrativo fiscal, NÃO deve ser aplicado o art. 59 da Lei 70.235/72 ao caso em concreto, tendo em vista que este dispositivo somente produzirá efeitos após iniciado o referido PAF - daí porque afirma-se que a nulidade arguida deve ser reconhecida e declarada.

Pede a nulidade do auto.

Pontua que a responsabilidade pessoal não se presume, logo, não há o que se falar em responsabilidade pessoal de Antonio Simplicio Gomes da Silva Neto. Que o administrador não pode ser responsabilizado por qualquer dívida, tendo em vista não haver qualquer prova de que tenha ocorrido, de sua parte, prática de atos com excesso de poderes, infração a lei, contrato social ou estatuto.

A 9ª Turma da Delegação de Julgamento da RFB 08, emitiu **Acórdão 108-038.747**, em 26.07.2023, enfrentando todos os itens arguidos e concluindo pela improcedência da Impugnação, em que consignou:

Data do fato gerador: 27/05/2019, 24/06/2019, 23/07/2019, 20/08/2019, 04/09/2019, 23/09/2019, 30/09/2019, 11/11/2019 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

PER/DCOMP. EFD-CONTRIBUIÇÕES. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO.

A análise do direito creditório é etapa posterior à transmissão e recepção dos pedidos de ressarcimento e declaração de compensação visto que já faz parte do direito material pleiteado pelo contribuinte.

PIS/COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO NÃO-CUMULATIVIDADE. INCOMPATIBILIDADE. Inexiste direito a créditos do PIS/COFINS não-cumulativos na apuração das contribuições sob a sistemática da substituição tributária.

MULTA ISOLADA. NÃO-HOMOLOGAÇÃO. ART. 18 LEI 10.833/2003. O lançamento de ofício da multa isolada de que trata o artigo 18, da Lei nº 10.833/2003 decorre da não-homologação da compensação quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. O fato de não haver trânsito em julgado administrativo relativamente aos processos administrativos em que foram analisados os PER/DCOMP não obsta a aplicação da multa.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÚMULA 172 CARF. Nos termos da Súmula CARF nº 172, vinculante para a Receita Federal do Brasil, a pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. Impugnação Improcedente.

Irresignada em 28/08/2023 a **Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 1984 - 2017, pugnando a reforma do Acórdão DRJ, para:

- i) DA APLICAÇÃO DO ART. 161 E SEQUENTES DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1717/2017: Aplicar o art. 161 e seguintes da IN nº. 1717/2017, declarando como não recepcionada as PER/Dcomp que fundamentam a multa aplicada no presente Auto de Infração, determinando, por conseguinte, diante da nulidade o seu arquivamento;
- ii) DO ART. 161 E SEQUENTES DA IN RFB Nº 1717/17. DA NATUREZA DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. DA NULIDADE EM VIRTUDE DA SUA INAPLICABILIDADE.
- iii) DA AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA. DA AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO ADMINISTRATIVO CONCERNENTE AOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS QUE ENSEJARAM A APLICAÇÃO DA MULTA. Alternativamente, ante a ausência de trânsito em julgado administrativo concernente aos créditos tributários que ensejaram a aplicação da multa, pugna pelo arquivamento;
- iv) DA SUSPENSÃO DO FEITO: Subsidiariamente, a suspensão do feito ante a ausência de trânsito em julgado administrativo concernente aos créditos tributários que ensejaram a aplicação da multa;

- v) DA INCONSTITUCIONALIDADE DO PERCENTUAL DA MULTA APLICADA. STF: PENALIDADE E A VEDAÇÃO AO CONFISCO Entendendo de forma diversa, seja reconhecida e declarada a inconstitucionalidade do percentual da multa aplicada, ante jurisprudência do STF sobre o tema; – STF:
- vi) LIMITAÇÃO DAS MULTAS FISCAIS. DA ATUAÇÃO COERCITIVA DO FISCO, DA SANÇÃO POLÍTICA E DA VIOLAÇÃO AO LIVRE EXERCÍCIO DA ATIVIDADE ECONÔMICA. Mantendo-se a multa, seja limitado a 100% do valor do tributo;
- vii) DA AUSÊNCIA DE ADEQUAÇÃO TÍPICA AO DISPOSTO NO ART. 18, CAPUT DA LEI 10.833/03. DA IMPROCEDÊNCIA QUANTO A RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA Quanto à responsabilização solidária tributária, ante a ausência de adequação típica ao disposto no art. 18, caput da lei 10.833/03, seja acolhido o pedido consistente na exclusão da responsabilidade de ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO, CPF nº. 576.723.934-72; vii) Ante a inconstitucionalidade, seja afastada a aplicação § único do art. 2º da IN RFB nº. 1862/18.
- viii) DA VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL, À AMPLA DEFESA, AO CONTRADITÓRIO ADMINISTRATIVO E À PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

### I – ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, resultando, conseqüentemente, em seu conhecimento.

### II – DAS PRELIMINARES

**A) DA APLICAÇÃO DO ART. 161 E SEQUINTE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1717/2017. (A.1) DO ART. 161 E SEQUINTE DA IN RFB Nº 1717/17. DA NATUREZA DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. DA NULIDADE EM VIRTUDE DA SUA INAPLICABILIDADE.**

A Recorrente alegou que previsão contida no art. 161 e seguintes, da IN 1717/2017, vincula tanto a Administração quanto os contribuintes, posto que sua validade, vigência, eficácia enquanto em vigor. Assim, conforme a norma vigente qualquer PER/Dcomp só seria recepcionada pela Receita Federal depois de confirmada a transmissão da ECF.

No entanto, apesar do comando claro da norma, a Fiscalização ao invés de NÃO RECEPCIONAR o PER/Dcomp, passou-se a analisar o crédito, mesmo restando claro que o art. 161 e seguintes da Instrução Normativa 1717/2017 tratava-se de um juízo prévio de admissibilidade, trazendo em seu corpo requisitos mínimos de análise da declaração de compensação.

O Acórdão da 9ª TURMA/DRJ08 reconheceu que a IN 1717/2017 era vinculante para a administração tributária, contudo, não houve inobservância no caso ora analisado. Pelo raciocínio adotado, o artigo 161-A, tratava de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, para os quais opedido de restituição e a declaração de compensação serão recepcionados pela RFB somente depois da confirmação da transmissão da ECF, na qual se encontre demonstrado o direito creditório.

A mesma norma, em seu artigo 161-C, também continha disposições aplicáveis ao caso de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, determinando que pedido de ressarcimento e a declaração de compensação serão recepcionados pela RFB somente depois da confirmação da transmissão da EFD-Contribuições, na qual se encontre demonstrado o direito creditório, de acordo com o período de apuração.

Ainda que não fosse assim, veja-se que a Instrução Normativa 1.717/2017, ao tratar do Ressarcimento e da Compensação de Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, determinava em seu art. 44:

Art. 44. O disposto nesta Seção **aplica-se somente às hipóteses em que a legislação autoriza a apuração de créditos** do regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Parágrafo único. Os créditos a que se refere o caput poderão ser objeto de ressarcimento ou compensação somente nos casos previstos na legislação. (Grifei)

Fica claro que as regras então vigentes não se aplicavam ao caso, observando-se que desde o início das análises **não se tratava de hipóteses autorizadas pela legislação**. Ora, a Recorrente em momento algum insurgiu-se contra a recepção dos pedidos de ressarcimentos/declarações de compensação por ela transmitidos, ou pelo rito do processo que ora alega.

Acertada a decisão da 9ª TURMA/DRJ08, tendo-se claramente que os dispositivos apontados pela Recorrente, enquanto vigentes, tinham destinações específica para outro tipo de

crédito, ou seja, a aplicabilidade era focada em saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, sendo outro o artigo que tratou do crédito da qual a Recorrente se diz detentora.

O argumento ventilado pela Recorrente que a aplicação da IN 1717/17 converge para a natureza de matéria de ordem pública, na tentativa de que a sua inaplicabilidade ao caso ensejaria nulidade, também não merece prosperar. Nos termos dos artigos 142 e 147 do CTN, o lançamento é atividade privativa da autoridade administrativa, vinculada e obrigatória, efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiros, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

Portanto, voto por não dar provimento ao Recurso Voluntário neste pedido.

**B) DA AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA. DA AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO ADMINISTRATIVO. CONCERNENTE AOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS QUE ENSEJARAM A APLICAÇÃO DA MULTA. B.1) DA SUSPENSÃO DO FEITO.**

A 9ª TURMA/DRJ08 entendeu que não houve ausências de justa causa e de trânsito em julgado administrativo, alegação que a Recorrente imputou para, na sequência, requerer a suspensão do feito.

O fundamento utilizado pela DRJ 08 está irretocável, pois apontou corretamente a legislação aplicável ao caso (artigo 18 da Lei nº 10.833/2003), que definiu a aplicação e ocasião cabível para a multa isolada, ou seja, em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Não há nada na lei citada que exija trânsito em julgado administrativo, para, posteriormente, ser lançada a multa.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 145, tratou da alteração do lançamento, prevendo apenas 03 hipóteses: a impugnação, o recurso ou pela iniciativa de ofício da autoridade administrativa nos casos previstos em lei.

Do magistério de Regina Helena Costa, ao comentar a alterabilidade do lançamento, colhe-se o entendimento do dispositivo: “o lançamento formaliza o crédito tributário, tornando-o exigível e, uma vez regulamente notificado ao sujeito passivo, é eficaz. As possibilidades de alteração desse ato, como exposto, são restritas, não fazendo sentido, portanto, falar-se em “lançamento provisório”.” (COSTA, Regina Helena. Código Tributário Nacional Comentado em sua moldura constitucional. 4ª. Ed., Rio de Janeiro: Forense, 2024, p. 348).

Ainda no CTN tem-se as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito, estabelecendo hipóteses taxativas: moratória, depósito do montante integral, reclamações e os recursos, concessão de medida liminar e o parcelamento.

Por consequência, não há que se falar em suspensão do feito.

**C) DA VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL, À AMPLA DEFESA, AO CONTRADITÓRIO ADMINISTRATIVO E À PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA.**

No tocante aos argumentos da violação ao devido processo legal, à ampla defesa, ao contraditório administrativo e à presunção de inocência, é importante a visão do complexo cenário em que se desenvolveu o procedimento fiscal.

Vejam os fatos.

**O contribuinte sob o regime de substituição tributária não possui créditos a descontar, bem como não possui PIS/Pasep e COFINS não-cumulativa para pagar.** A Fiscalização descreveu claramente a situação: “Não há direito ao crédito pleiteado pois o contribuinte informou que apura as contribuições ao PIS/Pasep e COFINS pelo regime cumulativo”. Bem como: “**Não foi possível confirmar a existência do crédito, pois o contribuinte, mesmo intimado, não apresentou os arquivos da EFD-Contribuições, instituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 2012, relativos ao trimestre de apuração do crédito**”.

Logo, não há o que se falar em descontos de créditos das contribuições não cumulativas para os setores que são **enquadrados no regime de substituição tributária**. Ao analisar os fatos a fiscalização deparou-se com uma série de eventos que firmaram o convencimento **de tratar-se de declaração falsa**, aplicando o disposto no art. 149 do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

**IV - Quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária** como sendo de declaração obrigatória;

V - Quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - Quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; (...) (Grifei).

Conforme já indicado, sendo a atividade administrativa de natureza vinculada e obrigatória, impõem-se à *autoridade administrativa* que efetue o lançamento de ofício nos casos, previstos no art. 149 do CTN.

Visto de modo detalhado, descritos ao longo do procedimento fiscal, a série de eventos e busca de informações, **impõem-se reconhecer que houve o cumprimento do devido processo legal, à ampla defesa, ao contraditório administrativo.**

E como se não bastasse a série de eventos descritos, houve confissão, descritas pela Fiscalização, ao teor da resposta enviada pela Recorrente: (...) ***“em análise pormenorizada, verificou-se que o referido crédito não foi encontrado na contabilidade da empresa. Porém, como já extrapolado o período de espontaneidade, torne-se impossível a retificação ou o cancelamento dos citados PERDCOM.”***

O novo administrador da Recorrente afirmou categoricamente a inexistência de crédito na contabilidade da empresa, corroborando a construção elaborada pelos demais elementos identificados na fiscalização. De fato, tratava-se de declarações falsas, pois sem fundamento quanto a materialidade dos créditos. Não há como alegar presunção de inocência.

Voto por não dar provimento ao Recurso Voluntário neste pedido.

### **III – MÉRITO**

#### **D) DA INCONSTITUCIONALIDADE DO PERCENTUAL DA MULTA APLICADA. C.1) II.IV.I SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL: PENALIDADE E A VEDAÇÃO AO CONFISCO. C.2) II.IV.III SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL: VEDAÇÃO À APLICAÇÃO DE MULTA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA.**

A Recorrente também alegou a inconstitucionalidade do percentual da multa isolada. De fato, o STF pacificou a matéria que restou formalizada com o tema 863: *“Limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório”*.

Foi corretamente explicitado no Acórdão da 9ª TURMA/DRJ08, que a repercussão geral apontada pela Recorrente, diz respeito à multa isolada pela não homologação de compensação, prevista no § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96 e não à multa isolada de que trata o presente processo administrativo, fundamentada no artigo 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003.

Sem razão a Recorrente.

Voto por não dar provimento ao Recurso Voluntário neste pedido.

**E) DA ATUAÇÃO COERCITIVA DO FISCO, DA SANÇÃO POLÍTICA E DA VIOLAÇÃO AO LIVRE EXERCÍCIO DA ATIVIDADE ECONÔMICA. D.1) II.IV.VI – DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO À LUZ DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E DO ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EXARADO NO JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 796.939, TEMA 736 DAS REPERCUSSÕES E ADI 4905.**

A Recorrente alegou que a atuação a que foi submetida foi coercitiva, caracterizada como sanção política, violando o livre exercício da atividade econômico, pois as compensações efetuadas estão conforme o prevê a Constituição Federal e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Vejamos os fatos.

No registro no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS, foi registrado pelo agente fiscal a **inércia do Recorrente** em face a diversos Termos de Intimação enviados através do Sistema de Controle de Créditos e Compensações – SCC, **anteriores ao início de procedimentos de fiscalização**, oportunidade em que fora informado sobre inconsistências encontradas entre as informações dos pedidos de ressarcimento e as respectivas EFD-Contribuições e INSTADO a apresentar os arquivos EFD-Contribuições (quando não encontradas), **retificar a EFD-Contribuições ou transmitir Pedido de Ressarcimento retificador no prazo de 45 dias contados da ciência das Intimações.**

**Foram formalizadas intimações eletrônicas antes da lavratura do auto de infração, oportunizando o Recorrente a apresentar documentações, arquivos, retificações. NÃO HOUE NENHUMA AÇÃO DO RECORRENTE.**

No entanto, ao apresentar Manifestações de Inconformidade e Recursos, a Recorrente não conseguiu comprovar os fatos narrados, limitando-se a debates teóricos sobre constitucionalidade de leis.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, em sessão de 20.06.2017, proferiu o Acórdão 9303005.226, 3ª Turma, em que reitera que **é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário**, que pretenda compensar:

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, o papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua**

**convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado. (Grifei)**

Em outra oportunidade reiterou o mesmo entendimento (Câmara Superior de Recursos Fiscal, sessão de 10.09.2019, Acórdão 9101-004.385), em que acatou a **aplicação de multa qualificada na presença de escrituração de documentos fiscais, com evidente intuito de fraude.**

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. CUSTOS ESCRITURADOS COM BASE EM DOCUMENTOS INIDÔNEOS. Deve ser restabelecida a aplicação de multa qualificada para os créditos tributários decorrentes da glosa de custos **apoiados em documentos fiscais inidôneos**, registrados com evidente intuito de fraude provado por meio de diligências junto aos fornecedores e em razão da omissão do sujeito passivo em demonstrar, por qualquer outro meio, a efetividade das aquisições. (Grifei)

Por todos os fatos registrados durante o procedimento fiscal, ficou comprovado pela Fiscalização, que agiu consoante previsão legal, a não existência de crédito a favor da Recorrente, apesar de diversas tentativas de obter informações condizentes ao que estava sendo pleiteado. Não há caracterização de ação coercitiva, sequer evidências, ao contrário, houve inúmeras tentativas de obter informações para fins de obter solução quanto ao tema. Não cabe razão ao Recorrente neste ponto.

Quanto a indicação do Recurso Extraordinário 796.939, Tema 736 e ADI 4905, foi corretamente explicitado no Acórdão da A 9ª TURMA/DRJ08, que a repercussão geral apontada pela Recorrente, diz respeito à multa isolada pela não homologação de compensação, prevista no § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96 e não à multa isolada de que trata o presente processo administrativo, fundamentada no artigo 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003.

Veja-se a EMENTA do julgado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. NEGATIVA DE HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. AUTOMATICIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. BOA-FÉ. ART. 74, §17, DA LEI 9.430/96. **1. Fixação de tese jurídica para o Tema 736 da sistemática da repercussão geral: “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”.** 2. O pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente,

representaria imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional. **3. A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada. (...)**

6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina. **7. O art. 74, §17, da Lei 9.430/96, representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio.** No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade. (...)

9. Recurso extraordinário conhecido e negado provimento na medida em que inconstitucionais, **tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996**, mantendo, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo. (RE 796939, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 18-03-2023, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n DIVULG 22-05-2023 PUBLIC 23-05-2023). (Grifei)

Consultando o Auto de Infração lavrado contra a Recorrente, vê-se a descrição dos fatos e do enquadramento legal, cuja infração correspondente é COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE, **com o enquadramento no Art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07** (fl. 6).

A situação é distinta daquela jogada pelo STF Recurso Extraordinário 796.939. Assim, o Tema 736 da sistemática da repercussão geral definiu 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”. Trata-se de “mera negativa de homologação”, o que obviamente não constitui ato ilícito.

Neste ponto, voto pelo não provimento do Recurso Voluntário.

**F) DA AUSÊNCIA DE ADEQUAÇÃO TÍPICA AO DISPOSTO NO ART. 18, CAPUT DA LEI 10.833/03. DA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA CULPABILIDADE. DA**

**AUSÊNCIA DE IDÔNEA FUNDAMENTAÇÃO QUANTO A MULTA APLICADA COM FULCRO NO ART. 18, CAPUT E §2º DA LEI Nº 10.833/03. DAS OMISSÕES CONSTANTES NO ART. 18, CAPUT DA LEI Nº 10.833/03 E SEUS REFLEXOS NO ORDENAMENTO JURÍDICO.**

A Recorrente alegou falta de adequação típico da fundamentação utilizada para a infração aplicada, qual seja, art. 18 da Lei nº 10.833/03, violando os princípios da legalidade e da culpabilidade. Reclamou da ausência de idônea fundamentação quanto a multa aplicada. Por fim, que a própria fundamentação utilizada é omissa.

Vejamus. A fundamentação legal utilizada no Auto de Infração, para o enquadramento da multa isolada. Veja-se:

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** (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007). (Grifei)

A Recorrente entendeu que a cobrança da multa isolada foi imputada indevidamente, uma vez que solicitou apenas a compensação dos débitos próprios através dos caminhos existente na legislação — PERCOMP e DCOMP, sendo inaplicável o art. 18 da Lei nº 10.833/2003. Argumentou ser inadequada a multa qualificada pela simples conduta lícita do contribuinte em decorrência de declarações de compensação não declaradas, dentro dos limites do regular exercício do seu direito, quando do seu pedido de ressarcimento ou de compensação, ainda que venha a ser indeferido administrativamente.

Esqueceu de atentar que os créditos apresentados para as compensações são inexistentes, não foram comprovados, portanto, não previstos legalmente. Conforme descrito nos itens anteriores, a Recorrente não comprovou sua boa-fé, ao contrário, conforme relatado pela fiscalização, **houve inúmeras irregularidades, inclusive falsidade de documentos (relativamente a créditos de terceiros)**, bem como não foi apresentada decisão judicial transitada em julgado que, eventualmente, esclarecesse a natureza do crédito que a Recorrente alegou ser detentora.

A que tudo indica e pelo que consta nos autos, **foi comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, além de inequívoca comprovação do evidente intuito de fraude**, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Foi oportunizada à Recorrente comprovar a veracidade e validade de seu direito, ao longo do processo administrativo. Poderia ter combatido a multa qualificada, o enquadramento legal, mas não o fez.

Em sessão de 24.10.17, O CARF, a Câmara Superior de Recursos Fiscal julgou Acórdão nº 9202-006.054, oportunidade em debateu a ausência de contestação à multa qualificada:

**MULTA QUALIFICADA E AGRAVADA. AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO ESPECÍFICA. CONTESTAÇÃO FRÁGIL. CONTESTAÇÃO DO PRINCIPAL QUE APROVEITA AO ACESSÓRIO. PRECLUSÃO.** A contestação da qualificadora, ainda que frágil, tem de ser enfrentada pelo Julgador, sob pena de cerceamento do direito de defesa. Ademais, quando a justificativa para a qualificadora se confunde com a própria infração imputada, e esta é contestada, não há que se falar em preclusão. **Por outro lado, o agravamento da multa, por envolver conduta apartada do momento e das circunstâncias de ocorrência do fato gerador, demanda contestação específica.** (Grifei)

Sobre omissões constantes no art. 18 Lei nº 10.833/2003, este Colegiado não possui competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Acertada a decisão da 9ª TURMA/DRJ08.

Voto por não dar provimento ao Recurso Voluntário neste pedido.

### **G) DA IMPROCEDÊNCIA QUANTO A RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA**

A Recorrente alegou que a Fiscalização **NÃO SE DEMONSTROU OBJETIVAMENTE QUE ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO AGIU COM EXCESSO DE PODERES, VIOLOU A LEI OU PRATICOU QUAISQUER ATOS ABUSIVOS.**

Na espécie, **NÃO RESTOU DEMONSTRADO QUE ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO** exerce gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. O Código Tributário Nacional em seu artigo 135, III, dispõe sobre a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado, mandatários, prepostos e empregados pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou

estatutos. Nesse horizonte, o sócio administrador ou dirigente da pessoa jurídica e mandatário torna-se parte legítima para figurar no polo passivo apenas se a autoridade administrativa tenha logrado provar o cometimento das infrações previstas no inciso III do artigo 135 do CTN.

Vejamos os fatos. O Agente Fiscal relatou:

Conforme telas da inscrição no CNPJ do contribuinte (DOC 36) e as alterações do contrato social registradas na Junta Comercial do Estado de São Paulo – Jucep em 05/09/2018 (3ª Alteração do Contrato Social – DOC 37) e **12/04/2019** (4ª Alteração do Contrato Social – DOC 38) constata-se, que no período da transmissão dos Per/DComp relacionados à FAMÍLIA 26 até à FAMÍLIA 28, **o administrador do contribuinte foi ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO, CPF nº 576.723.934-72.**

É certo que **não estamos diante de um mero inadimplemento**, está demonstrado que **informações FALSAS** foram transmitidas à Receita Federal do Brasil através dos PER/DComp das FAMÍLIAS 26 até 8 que informavam **R\$ 240.000.000,00** de créditos fictícios como se fossem líquidos e certos, em parte utilizados para extinguir por compensação, **com efeitos imediatos**, débitos fazendários, à época do envio das declarações, de **R\$ 98.287.502,69.**

Tais valores fazem parte de um grande **bloco composto no total de vinte e oito 28 famílias de Per/DComp**, todas com a **informações falsas de créditos fictícios** cujas **declarações de compensação foram todas não homologadas** através dos quais foram informados **R\$ 281.899.040,06** de falsos créditos de contribuições para o PIS/Pasep e da COFINS não cumulativas que extinguíram, com efeitos imediatos, débitos fazendários, à época do envio das declarações, que totalizavam **R\$ 132.823.117,41.**

**Considerando que nenhuma providência foi tomada** após o contribuinte ter recebido os Termos de Intimação eletrônicos detalhados neste Termo de Verificação Fiscal na TABELA 09, anteriores ao início de procedimentos fiscais, que apontavam as inconsistências encontradas nos créditos informados e concediam a oportunidade de **auto regularização**, para que fossem retificadas/canceladas as irregularidades, em um prazo de 45 dias após a ocorrência da ciência.

**Considerando** que o contribuinte foi cientificado do início de procedimento fiscal com a finalidade de verificar a certeza e a liquidez dos créditos informados nos PER/DComp das FAMÍLIAS 24 e 25 e intimado a **apresentar os esclarecimentos** necessários, limitando-se a responder que o referido crédito de **R\$ 16.999.890,00 não havia sido encontrado na contabilidade da empresa**, sem se manifestar quanto à **origem dos créditos informados;**

**Considerando a abrangência das permissões** concedidas ao procurador **DANIEL BRUNO CARVALHO BEZERRA**, através da **procuração eletrônicas e-CAC**, que incluíam “Todos os serviços existentes e os que vierem a ser disponibilizados no sistema de Procurações Eletrônicas do e-CAC (destinados ao tipo do Outorgante - PF ou PJ), para todos os fins, inclusive confissão de débitos, durante o período de validade da procuração”;

(...)

**Considerando a fácil detecção da falsidade dos créditos alegados** no montante de **R\$ 240.000.000,00** uma vez que o contribuinte está sujeito ao **regime cumulativo** e não há que se cogitar de pedido de ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep ou da COFINS.

**Considerando** que o **não pagamento dos vultosos tributos devidos com os seus acréscimos legais**, da ordem de **R\$ 132.823.117,41**, que foram de imediato extintos na transmissão das declarações de compensação **dificilmente é ignorado** uma vez que possui **reflexo econômico** direto a ser sentido pelos administradores. É dentro desta elevada quantia que está inserido o valor de **R\$ 98.287.502,69** que deixou de ser desembolsado com as declarações da FAMÍLIA 26 até a FAMÍLIA 28.

Considerando o conjunto das situações acima discriminadas, podemos constatar que:

A) **O administrador não teve o cuidado e diligência para (i) evitar que informações falsas, com sérias implicações tributárias, fossem inseridas em DCOMP da empresa, bem como (ii) após estas terem sido utilizadas, não promoveu o cancelamento/retificação da DCOMP, de forma a desfazer os efeitos tributários decorrentes das informações falsas, e assim cometeu ato ilícito que constitui infração** tipificada no art. 1.011 da Lei nº 10.406/2002, Código Civil.

(...)

A **negligência** praticada pelo administrador do contribuinte, que levou às contatações aqui elencadas, basta como hipótese de culpa em sentido estrito para a presença de ato ilícito ensejador de **responsabilidade tributária**. (...)

B) A **assinatura digital e transmissão** de Declaração de Compensação **que não tenha sido homologada** pela autoridade tributária e que tenha **ficado comprovado**, conforme detalhado no item 2 do presente Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, **a utilização de informações falsas, constitui infração** tipificada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 com redação conferida pela Lei nº 11.488/2007.

(...)

Desta forma, concluímos que a **responsabilidade pessoal** do administrador, **ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO**, CPF nº 576.723.934-72, pela **totalidade da MULTA** capitulada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, calculada com o percentual de 150% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados resultantes (i) da transmissão de créditos falsos em Declaração de Compensação **assinada digitalmente** e (ii) da **falta de cuidado e diligência**, por **constituírem ato praticado com infração de lei**, é exigida na forma do art. 135, inciso III da Lei nº 5.172/1996 – Código Tributário Nacional – CTN, corroborado pelo art. 1.016 do Código Civil, sendo o **FISCO NACIONAL**, neste caso, o terceiro prejudicado. (...)."

Não houve impugnação de **ANTONIO SIMPLICIO GOMES DA SILVA NETO**, conforme atestado nos autos. Apesar da Recorrente ter contestado a responsabilização tributária solidária

atribuída, contudo, não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

Consta da IN RFB nº1.862, de 27.12.2018, que dispõe sobre o procedimento de imputação de responsabilidade tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 4º Todos os sujeitos passivos autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura do prazo estabelecido no inciso V do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, **para que a exigência seja cumprida ou para que cada um deles apresente impugnação.**

§ 1º A impugnação a que se refere o caput poderá ter por objeto o crédito tributário e o vínculo de responsabilidade, conforme o caso.

§ 2º O prazo para impugnação a que se refere o caput é contado, **para cada sujeito passivo**, a partir da data em que cada um deles tiver sido cientificado do lançamento. (Grifei)

Portanto, aplica-se ao caso o disposto no art. 344 do CPC (Lei nº 13.105, de 16.03.2015): “Se o réu não contestar a ação, será considerado revel e presumir-se-ão verdadeiras as alegações de fato formuladas pelo autor”.

Reputo acertada a decisão de aplicar a Súmula CARF 172:

Súmula CARF nº 172 Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021: A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

Entendo correta a decisão da 9ª TURMA da DRJ08.

Voto por não dar provimento ao Recurso Voluntário neste pedido.

#### **H) INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA ISOLADA**

De outro lado, a Recorrente também alegou que a multa isolada seria inconstitucional.

Em relação ao lançamento de ofício da multa isolada, o Auto de Infração foi lavrado com fundamento do artigo 18, da Lei nº 10.833/2003 decorre da não-homologação da compensação quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Pelo exposto, voto em não dar provimento a este pedido.

**VI - DISPOSITIVO**

Pelo exposto, voto por não dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Francisca das Chagas Lemos.