



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19613.737401/2021-71
ACÓRDÃO	1202-002.251 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2019, 2021

RECURSO VOLUNTÁRIO QUE NÃO ATACA OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. REITERAÇÃO. AUSÊNCIA DE ARGUMENTOS APTOS A REFORMAR A RECISÃO. ART. 114, § 12 DO RICARF. CONCORDÂNCIA COM O ACÓRDÃO RECORRIDO. MANUTENÇÃO DO ENTENDIMENTO.

A recorrente apenas reitera os argumentos ofertados na peça anterior, sem atacar pontos trazidos na decisão que ora se objurga, sendo ausentes, portanto, fundamentos capazes de infirmar a conclusão ali manifestada. Nesses casos o art. 114, § 12, I, do RICARF autoriza que a fundamentação da decisão que julga o Recurso Voluntário pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida, solução essa adotada neste caso concreto.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, c, do CTN”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília que, ao apreciar a impugnação apresentada, entendeu, por unanimidade de votos, julgá-la improcedente.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se de impugnação (e-fls. 232/264) apresentada por VERA OLIVEIRA CARDOSO (“Impugnante”) em face de auto de infração da DRF/Jundiaí (e-fls. 02/16), no qual foram lançadas de ofício multas isoladas de 150% em decorrência de não-homologação da compensação quando comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007), tendo como sujeito passivo direto a pessoa jurídica ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA (“ADVANCE”), e imputada responsabilidade tributária as pessoas físicas ISRAEL ZAJAC (art. 135, inc. III do CTN), JOSE ZAJAC (art. 135, inc. III do CTN), SERGIO MURILO DA SILVA (art. 135, inc. II do CTN), VERA OLIVEIRA CARDOSO (art. 124, inc. I e art. 135, inc. II do CTN) e AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA (art. 124, inc. I e art. 135, inc. II do CTN).

A multa isolada teve como base de cálculo os valores dos débitos não extintos por meio da compensação não homologada nos autos dos processos nº 19613.725044/2021-07, 19613.725047/2021-32, 19613.725048/2021-87 e 19613.725049/2021-21 (Despacho Decisório nº 721891/2021 – ALC, de

23/09/2022), aplicando-se o percentual de 150% sobre o valor total, perfazendo o montante de R\$8.441.220,50.

No despacho decisório, procedeu-se com análise dos PER/DCOMP relacionados no quadro na sequência:

Tabela 2 – Retenções na Fonte e Pagamento de IR sobre Renda Variável informados nas Dcomp

Dcomp	Período de Apuração	Valor SN (R\$)	Retenção na Fonte		
			CNPJ Fonte Pagadora (*)	Código Receita	IRRF (R\$)
03747.47091.180119.1.3.02-0106	3º Tri/2018	165.300,02	64.403.652/0001-50	3426	165.300,02

Dcomp	Período de Apuração	Valor SN (R\$)	Pagamento de IR sobre Renda Variável		
			Período Apuração	Código Receita	Valor (R\$)
07619.45793.290121.1.3.02-0665	4º Tri/2019	597.788,00	31/12/19	3317	597.788,00
36065.46093.290121.1.3.02-2000	3º Tri/2019	2.741.375,00	30/9/19	3317	2.741.375,00
22100.80313.040221.1.3.02-6304	2º Tri/2019	1.995.271,00	30/06/19	3317	1.995.271,00

Códigos de receita: 3426 – IRRF Aplicações financeiras de renda fixa PJ; 3317 – ganhos líquidos em operações na Bolsa – Lucro Real

(*) Nome da fonte pagadora: “Wander Batista de Oliveira” – “Supermercado Serve-Bem”, com domicílio na cidade de Paracatu/MG.

Relata a autoridade fiscal no Despacho Decisório nº 721891/2021 – ALC, de 23/09/2022, após consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal, que o direito creditório pleiteado seria incompatível com os valores declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e nas declarações acessórias. A ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA foi intimada em duas oportunidades para apresentar os documentos de comprovação do crédito. Contudo, não apresentou nenhuma prova, tendo respondido à primeira intimação com documento denominado “manifestação de inconformidade contra compensação não homologada” e à segunda intimação com conteúdo idêntico à anterior, com documento denominado “IMPUGNAÇÃO”.

A autoridade autuante, ao comparar as informações nos PER/DCOMP com os valores informados em DCTF, DIRF e ECF, verificou as inconsistências relacionadas no quadro na sequência:

Dcomp	Período de Apuração	Crédito Informado (1)	ECF (2)	DCTF (3)	DIRF (4)		
			IRPJ a Pagar	Débito Apurado	Código Receita	Rend. Bruto	Imposto Retido
03747.47091.180119.1.3.02-0106	3º Tri/2018	165.300,02	150.908,06	605.211,96	3426	4.139,36	918,22
07619.45793.290121.1.3.02-0665	4º Tri/2019	597.788,00					
36065.46093.290121.1.3.02-2000	3º Tri/2019	2.741.375,00	-7.606,43	456.491,29	3317	0,00	0,00
22100.80313.040221.1.3.02-6304	2º Tri/2019	1.995.271,00					
(1) Informações declaradas em Dcomp							
(2) Período de apuração anual, conforme ECF							
(3) Débitos de IRPJ apurados: Jul/2018 (404.494,37); Ago/2018 (165.774,66); Set/2018 (34.942,93) e; Jan/2019 (456.491,29)							
(4) Retenções totais ocorridas durante todo o ano calendário nos códigos de receita informados nas Dcomp							

Nas DCTF foram confessados débitos de IRPJ (lucro real – ajuste anual – estimativa mensal) relativos a pagamentos de estimativas mensais (julho, agosto e setembro de 2018 e janeiro de 2019).

Nas DIRF, as retenções na fonte decorrentes de aplicações de renda fixa e de pagamento de IRPJ sobre renda variável, informadas por terceiros, apresentam valores substancialmente inferiores aos que foram declarados pela ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA nos PER/DCOMP.

Discorreu a autoridade fiscal:

16. Quanto à escrituração contábil/fiscal dos anos calendário 2018 e 2019 (cópia juntada aos autos), a consulta revelou que: a) a Contribuinte tem como forma de tributação o Lucro Real, para ambos os períodos considerados. Apesar disso, nas Dcomp 07619.45793.290121.1.3.02-0665, 36065.46093.290121.1.3.02-2000 e 22100.80313.040221.1.3.02-6304 foi informado tributação pelo Lucro Presumido; b) a forma de apuração do IRPJ é Anual, tendo apurado IRPJ a pagar nos valores discriminados na tabela 3 acima. Entretanto, pleiteou crédito nas Dcomp com apuração trimestral;

c) o pagamento do IRPJ é Mensal, por estimativa, tendo apurado valores devidos apenas nos meses de julho/2018, agosto/2018, setembro/2018 e janeiro/2019, conforme confessados em DCTF;

d) os valores escriturados a título de receitas financeiras decorreram de descontos obtidos, juros s/duplicatas, variação cambial e deságio nos impostos, sendo que os rendimentos sobre aplicações financeiras foram R\$ 583,97 e R\$ 731,93, nos anos calendário 2018 e 2019, respectivamente. Mais uma impropriedade, portanto, que pode ser constatada no seguinte exemplo:

suponha-se uma alíquota de 20% sobre o rendimento produzido pelas aplicações financeiras (art. 790 do anexo ao Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – Regulamento do Imposto de Renda). Nesse sentido, a Contribuinte deveria ter declarado uma receita financeira total (para os anos calendário em destaque) da ordem de R\$27.498.670,10 (5.499.734,02/0,2), considerando o crédito pretendido.

17. No caso dos pagamentos sobre renda variável informados nas Dcomp e discriminados na tabela 2 acima, constatou-se que não existe pagamento com o código de receita 3317, conforme tela do Sief reproduzida abaixo.

(...)

18. Outra impropriedade, informada na Dcomp 03747.47091.180119.1.3.02-0106 e observada na tabela 2 acima, diz respeito à fonte pagadora de rendimentos financeiros de CNPJ 64.403.652/0001-50.

19. Trata-se de uma pequena empresa, um supermercado de nome fantasia “Serve Bem”, localizado no município de Paracatu/MG. Essa suposta fonte de rendimentos teria retido em seu favor o montante de R\$ 165.300,02.

20. Ocorre que o supermercado Serve Bem não possui faturamento compatível com supostos pagamentos de rendimentos sobre aplicações financeiras, conforme será visto adiante, quando da análise dos responsáveis tributários.

Discorreu a autoridade autuante que o direito creditório pleiteado nos PER/DCOMP, além de se encontrar com regime de tributação (lucro presumido) distinto da escrituração e da DCTF (lucro real anual), ampara-se em valores de retenções na fonte sem comprovação com valores muito superiores aos que

foram informados em DIRF por terceiros responsáveis pela retenção, e em valores pagos de IR sobre renda variável sem comprovação. Ainda, apesar de intimada (duas oportunidades), a ADVANCE - INDÚSTRIA TEXTIL LTDA não apresentou nenhum documento probatório das retenções. Diante das constatações, concluiu a autoridade fiscal:

23. Em síntese, constatou-se que os valores do crédito informados nas Dcomp eram inexistentes, tendo sido artificialmente criados com o objetivo de extinguir débitos regularmente constituídos, revelando a ilicitude do comportamento, voluntário e consciente.

Foi lavrado o auto de infração das multas isoladas, aplicando-se o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, em razão da falsidade no envio do PER/DCOMP, consoante art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Deu-se à imputação da responsabilidade tributária aos sócios e mandatários relacionados no quadro a seguir:

Responsável Tributário	Identificação, Motivação e Enquadramento Legal
ISRAEL ZAJAC	- CPF: 004.040.978-39 - Endereço: Rua Oscar Freire, 264, Andar 3, Apto. 31, Cerqueira César, São Paulo, SP. CEP 01426-000 - Motivação: Sócio Administrador da entidade na data da transmissão e responsável pelo preenchimento das Dcomp - Enquadramento legal: art. 135, III, do CTN
JOSE ZAJAC	- CPF: 042.932.868-02 - Endereço: Rua Bela Cintra, 2.271, Apto. 01, Cerqueira César, São Paulo, SP. CEP 01415-002 - Motivação: Sócio da entidade na data da transmissão das Dcomp - Enquadramento legal: art. 135, III, do CTN
SERGIO MURILO DA SILVA	- CPF: 073.587.268-63 - Endereço: R MARIA LUCIA DUARTE, 212, APT 103, PIRITUBA, SÃO PAULO/SP. CEP 05172-000 - Motivação: mandatário da Advance que assinou digitalmente e transmitiu as Dcomp 07619.45793.290121.1.3.02-0665, 36065.46093.290121.1.3.02-2000 e 22100.80313.040221.1.3.02-6304 - Enquadramento legal: art. 135, inciso II, do CTN
VERA OLIVEIRA CARDOSO	- CPF: 915.705.308-15 - Endereço: R MARECHAL HASTIMPHILO DE MOURA, 338, APTO 17C CONJ MAGNOLIA, VILA SUZANA, SÃO PAULO/SP. CEP 05641-000 - Motivação: mandatário da Advance com interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal - Enquadramento legal: artigos 124, inciso I, e 135, inciso II do CTN
AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	- CPF: 118.265.008-20 - Endereço: Avenida das Nações Unidas nº 18.801, Conj. Village 37, Jardim Dom Bosco, SÃO PAULO/SP. CEP 04757-025

Responsável Tributário	Identificação, Motivação e Enquadramento Legal
	- Motivação: mandatário da Advance com interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal - Enquadramento legal: artigos 124, inciso I, e 135, inciso II, do CTN

Foi dada ciência ao sujeito passivo direto (ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA) e aos sujeitos passivos indiretos ISRAEL ZAJAC, JOSE ZAJAC, SERGIO MURILO DA SILVA, VERA OLIVEIRA CARDOSO e AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA (e-fls. 97 e 105/111).

Apenas a responsável tributária VERA OLIVEIRA CARDOSO apresentou impugnação. Os demais sujeitos passivos não apresentaram defesa (despacho e-fl. 278).

Foram lavrados pela unidade preparadora Termo de Revelia (art. 21 do Decreto nº 70.235, de 1972 – PAF) para os sujeitos passivos ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA, ISRAEL ZAJAC, JOSE ZAJAC, SERGIO MURILO DA SILVA e AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA (e-fls. 218/222).

A responsável tributária VERA OLIVEIRA CARDOSO tomou ciência do auto de infração em 04/11/2022 (sexta-feira, e-fl. 109), e apresentou impugnação em 05/12/2022. Intimada a sanear o documento (despacho e-fls. 223/224, ciência em 03/04/2023), apresentou a impugnação devidamente assinada em 28/04/2023.

Sobre os fatos, discorre a Impugnante que ela teria feito contrato verbal com a ADVANCE, por intermédio da empresa CBN – NEGOCIOS COMERCIAIS E DOCUMENTAIS (do qual a Impugnante faria parte do quadro societário, junto com o “dr. Augusto” que era o advogado responsável pela ADVANCE), para elaborar as defesas administrativas da ADVANCE. Assim, teria sido elaborada uma procuração sem poderes amplos, de poderes específicos para a Impugnante interpor as defesas administrativas, razão pela qual ser mandatária da ADVANCE. Alega que a ADVANCE, conforme constatação do Fisco, possui um vasto histórico de compensações não homologadas, aduzindo que *podemos concluir que já era pratica reiterada da empresa contribuinte em realizar operações fraudulentas*. Aduz a Impugnante que não tinha qualquer vínculo com a ADVANCE nos anos apurados das infrações (2008, 2012 e 2017). Protesta a Impugnante que, como detinha procuração, *sem poderes para transmissão de Dcomps*, foi-lhe imputada a responsabilidade tributária com base no art. 124, inc. I e art. 135, inc. II do CTN.

Sobre a responsabilidade tributária solidária (art. 124, inc. I do CTN), aduz que no Parecer Cosit nº 04 de 10/12/2018, o interesse comum não poderia ser confundido com interesse econômico, ou sanção, ou meio de justiça, e que nos presentes autos não teria ficado caracterizada a conduta fraudulenta pelo simples fato de deter uma procuração outorgada pela ADVANCE, não tendo havido a *delimitação das condutas no plano fático praticada (...) de forma individualizada, com a situação que constitua o fato gerador*. Aduz que a responsabilização solidária foi feita de forma ilegal e indevida, sem atender os parâmetros das normas de responsabilidade solidária prevista no artigo 124, Inciso I, do CTN, e que para a imputação do art. 135 do CTN tem que ficar comprovado que houve atuação com intenção de fraude.

Discorre sobre o ônus da prova, que na cobrança de qualquer tributo cabe exclusivamente ao Fisco, não podendo ser transferido ao contribuinte, conforme

CPC, art. 373, inc. I, e CPP art. 156, e julgado do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Habeas Corpus nº 82.788-8-RJ, Relator Ministro CELSO DE MELLO).

Protesta que a aplicação da multa qualificada teria sido indevida, com base em suposições, sem que tivesse restado caracterizado o evidente intuito de fraude. Alega que o exame acurado do art. 72 da Lei nº 4.505, de 1964, mostraria a sua inaplicabilidade à quase totalidade dos casos de verdadeira fraude à lei, e que as Súmulas CARF nº 14 e 25 determinam ser necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Pugna pela afastamento da multa qualificada vez que teria sido indevidamente aplicada pela autoridade autuante.

No Pedido, manifesta-se:

Por tudo isto, por ser injusta e indevida a pretensão do Fisco Federal, por absoluta falta de base legal e, por todas as considerações e razões já declinadas, requer-se a reforma da decisão proferida em 1ª Instância Administrativa, com vistas ao provimento do presente RECURSO VOLUNTÁRIO, qual seja o cancelamento da RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA da Recorrente- VERA OLIVEIRA CARDOSO- CPF/MF nº. 915.705.308-15, pelos débitos da EMPRESA- ADVANCE –INDUSTRIA TEXTIL LTDA, inscrita no CNPJ/MF sob o nº. 49.311.558/0001-87, e, ao final o arquivamento dos processos administrativos fiscais- 19613.725044/2021-07, 19613.725047/2021-32, 196613.725048/2021-87 e 19613.725049/2021-21, por ser medida de inteira JUSTIÇA!

Na sequência, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou improcedente a impugnação. O Acórdão possui a seguinte ementa (fls. 1267/1268):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 18/01/2019, 29/01/2021, 04/02/2021

FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO COM INFORMAÇÕES FALSAS.

I - Aposta na inserção de informações falsas nas declarações de compensação, pleiteando direito creditório fictício, inexistente, para extinguir débitos tributários, na expectativa de não ser descoberta pelo Fisco, é conduta que não se confunde com mero erro de transcrição, de digitação, ou erro material de qualquer natureza.

II – Resta caracterizada a conduta dolosa, e a fraude, conforme previsto no art. 72, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, mediante inserção de informações fictícias visando deliberadamente o aproveitamento de direito creditório sabidamente inexistente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, INC. I DO CTN. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigados os sujeitos que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Pessoas atuando de maneira concorrente, valendo-se de atos coordenados com repercussão tributária, são atraídas para o polo passivo da obrigação tributária, vez que se caracteriza o interesse tanto econômico quanto jurídico, implicando na solidariedade prevista no art. 124, inciso I do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN.MANDATÁRIOS.

I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica. A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo).

II - A infração à lei decorre de ocorrência de fato jurídico com consequência em diferentes ramos do direito (civil, empresarial, penal) que tem repercussão, também, na hipótese de incidência tributária. Entende-se excesso de poderes ou infração de contrato social ou estatutos como uso abusivo do poder conferido ao sócio/administrador em se utilizar da pessoa jurídica de maneira desvirtuada, aproveitando-se indevidamente da ficção jurídica da empresa.

III – O inciso II do art. 135 do CTN imputa a responsabilidade tributária aos mandatários, prepostos e empregadores que incorrerem atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Mandatário que incorre em falsidade no encaminhamento de declaração de compensação pleiteando direito creditório inexistente deve ser chamado ao polo passivo da obrigação tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a impugnante apresentou Recurso Voluntário de fls. 325/357 reiterando as mesmas alegações apresentadas na manifestação de inconformidade. Destaque-se que o Recurso Voluntário é praticamente idêntico à manifestação de inconformidade.

VOTO

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 1634/2023.

Cabe salientar que apenas a responsável tributária Vera Oliveira Cardoso interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 325/357). Os demais sujeitos passivos, apesar de intimados, não apresentaram nem impugnação e nem Recurso Voluntário, são eles: o sujeito passivo direto ADVANCE INDUSTRIA TEXTIL LTDA e aos sujeitos passivos indiretos Israel Zajac, Jose Zajac, Sergio Murilo da Silva, e Augusto Barbosa de Mello Souza (e-fls. 97 e 105/111 e 312/322).

Demais disso, observo que o recurso interposto por Vera Oliveira Cardoso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

MÉRITO

No que diz respeito ao mérito, trata-se de Recurso interposto contra Decisão da DRJ/DF que, ao apreciar a impugnação apresentada, entendeu, por unanimidade de votos, manter o entendimento do auditor fiscal no sentido de que é devida multa de ofício de 150% em decorrência da não-homologação em razão de falsidade da compensação almejada pela pessoa jurídica ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA (“ADVANCE”), bem como manteve a responsabilidade da Sra. Vera Oliveira Cardoso, recorrente.

Após analisar os fundamentos de defesa e cotejar as provas dos autos, entendo que a recorrente não logrou êxito em rechaçar os pontos que culminaram na autuação, bem como, conforme já exposto apenas repisou os argumentos já insertos na oportunidade da impugnação.

Nesse contexto, importante consignar que nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida. Nesse sentido e considerando que o recurso voluntário não impugna de forma específica a decisão recorrida e por concordar com os termos da decisão de primeira instância, adoto a fundamentação *per relationem*, no que diz respeito às matérias tratadas pela decisão recorrida, razão pela qual transcrevo os seguintes trechos que passam a fazer parte do presente julgado, *in verbis*:

A multa isolada de 150%, tendo como base de cálculo os débitos que não foram extintos por meio das compensações não homologadas, tem como base legal o art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa

*isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove **falsidade** da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (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) (Grifei)

(...)

A autoridade fiscal discorreu, com clareza e objetividade, sobre os motivos que conduziram à tipificação com base no art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Os fatos narrados pelo Despacho Decisório nº 721891/2021 – ALC, de 23/09/2022 são precisos e objetivos.

Os PER/DCOMP pleitearam o aproveitamento de direito creditório amparado em retenções na fonte decorrentes aplicações de renda fixa e de pagamento de IRPJ sobre renda variável, conforme quadro:

Tabela 2 – Retenções na Fonte e Pagamento de IR sobre Renda Variável informados nas Dcomp

Dcomp	Período de Apuração	Valor SN (R\$)	Retenção na Fonte		
			CNPJ Fonte Pagadora (*)	Código Receita	IRRF (R\$)
03747.47091.180119.1.3.02-0106	3º Tri/2018	165.300,02	64.403.652/0001-50	3426	165.300,02

Dcomp	Período de Apuração	Valor SN (R\$)	Pagamento de IR sobre Renda Variável		
			Período Apuração	Código Receita	Valor (R\$)
07619.45793.290121.1.3.02-0665	4º Tri/2019	597.788,00	31/12/19	3317	597.788,00
36065.46093.290121.1.3.02-2000	3º Tri/2019	2.741.375,00	30/9/19	3317	2.741.375,00
22100.80313.040221.1.3.02-6304	2º Tri/2019	1.995.271,00	30/06/19	3317	1.995.271,00

Códigos de receita: 3426 – IRRF Aplicações financeiras de renda fixa PJ; 3317 – ganhos líquidos em operações na Bolsa – Lucro Real

(*) Nome da fonte pagadora: “Wander Batista de Oliveira” – “Supermercado Serve-Bem”, com domicílio na cidade de Paracatu/MG.

Ao verificar as informações das fontes pagadoras na DIRF, a autoridade fiscal constatou divergências, com valores retidos em montante substancialmente inferior ao declarado pela ADVANCE nos PER/DCOMP:

Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - Dirf
Resumo do Beneficiário - Todos os códigos de receita

Ano-calendário: 2018

Dados do beneficiário:

CNPJ do beneficiário: 49.311.558/0001-87

Nome empresarial do beneficiário constante do cadastro: ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA

Total: 6 Fontes Pagadoras (somente ativas)

Código	Rendimento Tributável	Imposto Retido
3426	4.138,36	918,22
5708	440,82	88,13
6800	114,16	25,14
8045	128.634,32	1.928,44
Total:	132.728,66	2.929,93

Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - Dirf
Resumo do Beneficiário - Todos os códigos de receita

Ano-calendário: 2019

Dados do beneficiário:

CNPJ do beneficiário: 49.311.558/0001-87

Nome empresarial do beneficiário constante do cadastro: ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA

Total: 6 Fontes Pagadoras (somente ativas)

Código	Rendimento Tributável	Imposto Retido
3426	4.215,89	935,30
5706	433,71	65,05
6809	111,22	24,58
8045	148.173,84	2.222,54
Total:	152.934,76	3.247,47

Verifica-se que no ano-calendário de 2018 os valores retidos foram de R\$918,22, R\$66,13, R\$25,14, R\$1.920,44 e R\$1.929,93, perfazendo o total de **R\$4.859,86**, enquanto no PER/DCOMP a ADVANCE informou retenção na fonte de **R\$165.300,02**. A ADVANCE inseriu **informações falsas**, pleiteando um crédito tributário **34 (trinta e quatro vezes)** superior ao que havia sido consumado.

Não bastasse a constrangedora distorção dos valores, no PER/DCOMP foi informado como fonte pagadora dos rendimentos financeiros o CNPJ nº 64.403.652/0001-50. Ocorre que se trata de uma empresa de pequeno porte, com capital social de R\$500.000,00 um supermercado com nome de fantasia “SERVE BEM” localizado no município de Paracatu/MG:



Informa a autoridade fiscal que o supermercado consta como fonte pagadora de centenas de PER/DCOMP declaradas por empresas diversas.

Não resta dúvidas de que houve uma tentativa grosseira de aproveitamento de crédito tributário fictício, com informações sabidamente falsas nos PER/DCOMP. O conceito de **falsidade** amolda-se plenamente no caso concreto. A autoridade autuante produziu provas robustas, consistentes e incontestáveis da tentativa de fraude por parte da ADVANCE.

No ano-calendário de 2019, os valores retidos foram de R\$935,30, R\$65,05, R\$24,58, R\$2.222,54 e R\$3.247,47, perfazendo o total de R\$6.494,94, enquanto nos PER/DCOMP a ADVANCE informou retenção na fonte de R\$5.334.434,00 (somatório de R\$597.788,00+R\$2.741.375,00+R\$1.995.271,00), ou seja, foram

inseridas **informações falsas** para pleitear um crédito tributário **821 (oitocentos e vinte e uma vezes)** superior ao informado em DIRF.

16. Quanto à escrituração contábil/fiscal dos anos calendário 2018 e 2019 (cópia juntada aos autos), a consulta revelou que: a) a Contribuinte tem como forma de tributação o Lucro Real, para ambos os períodos considerados. Apesar disso, nas Dcomp 07619.45793.290121.1.3.02-0665, 36065.46093.290121.1.3.02-2000 e 22100.80313.040221.1.3.02-6304 foi informado tributação pelo Lucro Presumido; b) a forma de apuração do IRPJ é Anual, tendo apurado IRPJ a pagar nos valores discriminados na tabela 3 acima. Entretanto, pleiteou crédito nas Dcomp com apuração trimestral; c) o pagamento do IRPJ é Mensal, por estimativa, tendo apurado valores devidos apenas nos meses de julho/2018, agosto/2018, setembro/2018 e janeiro/2019, conforme confessados em DCTF; d) os valores escriturados a título de receitas financeiras decorreram de descontos obtidos, juros s/duplicatas, variação cambial e deságio nos impostos, sendo que os rendimentos sobre aplicações financeiras foram R\$ 583,97 e R\$ 731,93, nos anos calendário 2018 e 2019, respectivamente. Mais uma impropriedade, portanto, que pode ser constatada no seguinte exemplo:

suponha-se uma alíquota de 20% sobre o rendimento produzido pelas aplicações financeiras (art. 790 do anexo ao Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 –Regulamento do Imposto de Renda). Nesse sentido, a Contribuinte deveria ter declarado uma receita financeira total (para os anos calendário em destaque) da ordem de R\$ 27.498.670,10 (5.499.734,02/0,2), considerando o crédito pretendido.

17. No caso dos pagamentos sobre renda variável informados nas Dcomp e discriminados na tabela 2 acima, constatou-se que não existe pagamento com o código de receita 3317, conforme tela do Sief reproduzida abaixo.

A escrituração reflete a conduta fraudulenta da ADVANCE, com informações falsas sobre a forma de tributação (lucro real na ECF e lucro presumido no PER/DCOMP), e valores contabilizados de receitas financeiras de R\$593,97 e R\$731,93.

Ora, não se trata de mero erro de transcrição, de digitação, ou erro material de qualquer natureza. A ADVANCE fez a aposta de inserir informações falsas nas declarações de compensação, pleiteando direito creditório fictício, inexistente, para extinguir débitos tributários, na expectativa de não ser descoberta pelo Fisco. (...)

Trata-se de fraude, conforme art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.” (...)

Portanto, deve-se **manter a multa isolada** no percentual qualificado de 150%, e **negar provimento à impugnação** em relação à matéria. (...)

O artigo 121 do CTN predica sobre a sujeição passiva direta, em face do contribuinte, e a sujeição passiva indireta, que recai sobre o responsável, *quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei: (...)*

O sujeito passivo da obrigação principal, que é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo, pode ser tanto o contribuinte, sujeito passivo direto, quanto o responsável, sujeito passivo indireto, cuja obrigação decorra de lei.

Dispõe o **inc. I do art. 124 CTN** sobre a responsabilidade solidária, imputada às *pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal: (...)*

Não se pode ignorar que o interesse econômico, por si só, não se mostra suficiente para a inclusão no pólo passivo da relação obrigacional tributária. Também há que restar demonstrado o vínculo jurídico, consubstanciado na atuação em conjunto, concorrente, que se amolda à hipótese de incidência prevista na norma tributária.

O interesse jurídico resta caracterizado na medida em que a construção empreendida visando o aproveitamento de direito creditório sabidamente artificial ocorreu de maneira conjunta, concorrente, visando deliberadamente a extinção de débitos tributários por meio de compensação encaminhada com falsidade. (...)

Os fatos relacionados pela autoridade autuante não deixam dúvidas, no sentido de que a Impugnante, de maneira volitiva e consciente, preencheu declaração de compensação com informações sabidamente falsas sobre o direito creditório fictício. Restou demonstrada a ilicitude na conduta da Impugnante, caracterizando o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

Constata-se plenamente demonstrada a convergência dos interesses econômico e jurídico na conduta empreendida pela empresa ADVANCE e a mandatária VERA OLIVEIRA CARDOSO (Impugnante).

Portanto, cabe **manter** a sujeição passiva direta de VERA OLIVEIRA CARDOSO com base no art. 124, inc. I do CTN.

A conduta ainda guarda repercussão na hipótese prevista pelo art. 135, inc. II do CTN: (...)

Vale dizer que cabe aos relacionados no art. 135 do CTN zelar pelo adequado funcionamento das sociedades empresárias, devendo cumprir uma série de obrigações gerais, previstas no ordenamento jurídico, de natureza formal.

Quando o art. 135 do CTN dispõe, no *caput*, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade. Dentre os atos

relacionados, encontram-se os executados pelos mandatários. A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de **atos praticados** com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Aqui se fala em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo).

A infração à lei decorre de ocorrência de fato jurídico com consequência em diferentes ramos do direito (civil, empresarial, penal) que tem repercussão, também, na hipótese de incidência tributária. Entende-se excesso de poderes ou infração de contrato social ou estatutos como uso abusivo do poder conferido ao sócio/administrador em se utilizar da pessoa jurídica de maneira desvirtuada, aproveitando-se indevidamente da ficção jurídica da empresa.

Mandatário que incorre em falsidade no encaminhamento de declaração de compensação pleiteando direito creditório inexistente deve ser chamado ao pólo passivo da obrigação tributária.

O Despacho Decisório nº 721891/2021 – ALC, de 23/09/2022, relata de maneira objetiva a conduta da Impugnante, na condição de mandatária. Primeiro, no decorrer da ação fiscal, quando a ADVANCE foi intimada, a Impugnante, na condição de mandatária, encaminhou respostas evasivas e protelatórias, visando deliberadamente obstar o trabalho do Fisco, e não prestou nenhum esclarecimento sobre as divergências relativas à origem dos direitos creditórios informados nos PER/DCOMP.

Afirmou a Impugnante, tanto na ação fiscal, quando em sede de impugnação, que não teria poderes para a transmissão de PER/DCOMP. Contudo, demonstrou a autoridade autuante que, ao contrário do alegado, a Impugnante detinha poderes conferidos em procuração para realizar “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”.

A autoridade fiscal apresentou o quadro dos mandatários da ADVANCE, no qual consta a Impugnante precisamente no período de transmissão dos PER/DCOMP objeto dos presentes autos:

Tabela 4 – Mandatários da Advance que participaram do processo e/ou transmitiram as Dcomp

Nome do Outorgante	Outorgado	Nome do Outorgado	Situação	Origem da Procuração	Início da Vigência	Fim da Vigência
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	301.865.398-00	ADEMIR RODRIGUES	Expirada	E-CAC	21/05/2021	22/08/2021
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	118.265.008-20	AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	Expirada	E-CAC	31/03/2017	30/04/2017
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	118.265.008-20	AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	Cancelada	E-CAC	02/05/2017	31/05/2017
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	118.265.008-20	AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	Expirada	E-CAC	04/05/2017	15/05/2017
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	118.265.008-20	AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	Expirada	E-CAC	18/05/2017	24/05/2017
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	118.265.008-20	AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	Expirada	E-CAC	19/06/2017	31/12/2017
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	118.265.008-20	AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	Expirada	E-CAC	02/01/2018	31/07/2018
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	118.265.008-20	AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	Expirada	E-CAC	01/08/2018	31/12/2018
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	118.265.008-20	AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	Expirada	E-CAC	08/01/2019	12/01/2020
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	118.265.008-20	AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	Expirada	E-CAC	22/01/2020	31/01/2021
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	118.265.008-20	AUGUSTO BARBOSA DE MELLO SOUZA	Ativa	E-CAC	01/02/2021	31/01/2022
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	508.426.920-53	PEDRO ENIO ARNOLD	Expirada	E-CAC	17/12/2018	17/12/2019
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	073.587.268-63	SERGIO MURILO DA SILVA	Expirada	E-CAC	19/06/2019	31/01/2020
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	073.587.268-63	SERGIO MURILO DA SILVA	Expirada	E-CAC	04/02/2020	31/01/2021
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	073.587.268-63	SERGIO MURILO DA SILVA	Expirada	E-CAC	03/02/2021	03/08/2021
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	915.705.308-15	VERA OLIVEIRA CARDOSO	Expirada	E-CAC	06/06/2018	31/12/2018
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	915.705.308-15	VERA OLIVEIRA CARDOSO	Expirada	E-CAC	08/01/2019	12/01/2020
ADVANCE - INDUSTRIA TEXTIL LTDA	915.705.308-15	VERA OLIVEIRA CARDOSO	Expirada	E-CAC	19/11/2020	18/02/2021

A atitude evasiva e protelatória, de maneira intencional, consciente e volitiva, com respostas dúbias, esquivas e afirmações falsas ao dizer que não teria procuração com poderes para transmissão das declarações restou plenamente demonstrada, conforme relato da autoridade autuante:

57. Logo, não é um ato isolado, que tenha sido identificado apenas na presente análise, ou seja, os documentos desconexos não foram juntados ao processo por equívoco, mas o foi de maneira intencional, consciente, com o objetivo de protelar indevidamente o pagamento de tributo devido.

58. Assim sendo, tendo em vista as impropriedades das respostas apresentadas, a mandatária foi intimada (vide processo próprio nº 13032.762336/2021-77), em 13/08/2021, a prestar esclarecimentos acerca dos documentos por ela assinados.

59. Em sua resposta, além de alegar que agiu sob a orientação da Advance, afirmou que a procuração por esta outorgada não conferiu poderes para a “transmissão de arquivos PerDcomp ou para elaborar qualquer pedido de restituição e compensação”.

60. Entretanto, quando da transmissão das Dcomp (18/01/2019, 29/01/2021 e 04/02/2021), a mandatária já possuía procuração da Advance com origem e-CAC, sendo que esta permite realizar “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”.

(...)

61. Note-se que o início da vigência da primeira procuração é 08/01/2019, sendo a primeira Dcomp transmitida em 18/01/2019 e o fim da vigência

da segunda procuração é 18/02/2021, sendo a última Dcomp transmitida em 04/02/2021.

62. A fim de esclarecer definitivamente todos os pontos controversos, a mandatária foi reintimada, em 21/12/2021, a:

- i) apresentar cópia do contrato de prestação de serviço firmado com a empresa declarante;
- ii) apresentar cópia da procuração para ela outorgada pela empresa;
- iii) informar a relação profissional com os assinantes digitais das Dcomp em análise; e
- iv) outras informações pertinentes.

63. Em sua resposta, a mandatária afirmou que:

Eu, VERA OLIVEIRA CARDOSO, CPF: 915.705.308-15, venho informar sobre os documentos solicitados que:

- 1) Não existe contrato firmado com nenhuma dessas entidades;
- 2) Não existem procurações para os mesmos;
- 3) Não existe nenhuma relação profissional com nenhum das pessoas citadas;
- 4) Não tenho nenhum que alguém tenha desenvolvido atividades com minha assinatura digital.

64. Ocorre que a Advance outorgou sim procuração a Vera Oliveira Cardoso, conforme visto acima (vide procuração juntada aos autos).

65. Pois bem, embora não tenham sido identificados vínculos diretos da mandatária com o fato gerador da obrigação tributária (transmissão das Dcomp), **ela agiu de maneira a obstaculizar o andamento da fiscalização, demonstrando legítimo interesse na situação constitutiva do fato**, pois:

- i. **Assinou e apresentou**, espontânea e conscientemente, **documentação desconexa** em resposta às intimações expedidas em nome da Advance;
- ii. **Faltou com a verdade ao negar a existência de mandato** em seu nome outorgado pela Advance ao tempo de transmissão das Dcomp;
- iii. **Possuí um vínculo com Ademir Rodrigues, outro mandatário da Advance que atuou no processo, nos termos vistos a seguir.** (Grifei)

Dessa forma, pelos mesmos fundamentos acima, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário para manter a multa isolada de 150%, tendo como base de cálculo os débitos que não foram extintos por meio das compensações não homologadas, nos termos do art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pela Lei nº 11.488, e mantenho a sujeição passiva direta de VERA OLIVEIRA CARDOSO com base no art. 124, inc. I e art. 135, inc. II do CTN.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa