



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



**Processo nº** 10830.004225/2006-10  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-005.866 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 10 de novembro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BLAZE VEÍCULOS LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

**FRAUDE EM DCOMP ELETRÔNICA. IMPOSSIBILIDADE. QUALIFICAÇÃO DA PENALIDADE. PROCEDÊNCIA.**

Inserir informação falsa em DCOMP, a fim de possibilitar o seu envio por meio eletrônico e dar aparência de regularidade à utilização de supostos créditos de natureza não tributária, evidencia intuito de fraude que deve ser punido com o lançamento de multa qualificada no percentual de 150%. Inaplicável retroatividade benigna se esta conduta permanece sujeita à mesma penalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, por dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Caio Cesar Nader Quintella.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de recurso especial de divergência (fls. 1.708 a 1.717) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em face do acórdão nº 3202-00.004, de 10/7/2009, que registrou a seguinte ementa e julgamento:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004, 2005

**PEDIDO DE CANCELAMENTO DE DCOMP. ESPONTANEIDADE. EFEITOS DO ART. 47 DA LEI N.º 9.430/96. PAGAMENTO NO VIGÉSIMO DIA DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.**

Só se pode falar em espontaneidade, nos termos do artigo 47 da Lei n.º 9.430/96, se o pagamento do tributo for realizado no prazo de 20 dias, contado a partir do início da ação fiscal.

**FRAUDE. ARTIGO 72 DA LEI N.º 4.502/64. DOLO ESPECÍFICO.**

A fraude prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, nos termos do artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, demanda uma 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 a evitar ou diferir o seu pagamento. Tal conduta, constituindo dolo específico, não pode ser considerada como tendo ocorrido, de maneira generalizada, sem que sejam apresentadas provas robustas e específicas.

**COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA.** É cabível a aplicação da multa isolada sobre as diferenças apuradas em decorrência de compensações indevidas, vez que a Lei n.º 11.051/2004 estabeleceu tão somente a alteração dos percentuais aplicáveis.**MULTA ISOLADA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL. LEI 11.196/2005. RETROATIVIDADE BENIGNA.** Com a MP n.º 252, de 15/06/2005, mais tarde convertida na Lei n.º 11.196/2005, foram restabelecidos os percentuais de 75% e 150%, devendo a nova lei ser aplicada retroativamente, em obediência ao comando do art. 106 do CTN.**MULTA DE OFÍCIO E MULTA DE MORA. CUMULAÇÃO-** A multa de ofício absorve a de mora, não sendo admissível a cumulação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso em parte; e, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa para 75%. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda (Relator) e Heroldes Barh Neto,— que excluíam a multa. A Conselheira Susy Gomes Hoffmann declarou-se impedida de votar. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Irene Souza da Trindade Torres.

O processo tem origem com a lavratura de auto de infração de multa por compensação considerada não declarada em desfavor do Contribuinte. Segundo a autoridade autuante, o sujeito passivo apresentou DComps com conteúdo falso, razão pela qual aplicou multa equivalente a 150% do tributo indevidamente extinto.

Inconformada com a autuação, a pessoa jurídica apresentou a competente impugnação de lançamento, apreciada pela DRJ/CPS, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade de processos apensos e manteve o lançamento da multa isolada, proferindo a seguinte ementa:

Acórdão 05-17.282, de 18 de abril de 2007

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004, 2005

**NÃO-HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PEDIDO DE CANCELAMENTO DE DCOMP. ESPONTANEIDADE. EFEITOS DO ART. 47 DA LEI N.º 9.430/96.** O início do procedimento fiscal exclui a, espontaneidade do sujeito passivo, devendo ser indeferido o pedido de cancelamento de DCOMP apresentado antes do vigésimo dia a

ele subsequente, na medida em que o benefício previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/96 dirige-se, apenas, ao contribuinte meramente inadimplente, e não alcança a infração de uso abusivo e fraudulento da DCOMP.

**TÍTULOS DE DÍVIDA PÚBLICA. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL PARA COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.** Inadmissível a compensação de suposto crédito de Título da Dívida Pública, de natureza não-tributária, com tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal (SRF), visto a ausência de qualquer permissivo legal nesse sentido.

**FALSIDADE EM DCOMP. IMPOSSIBILIDADE. IMPOSIÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.** Inserir informação falsa em DCOMP, a fim de possibilitar o seu envio por meio eletrônico e dar aparência de regularidade à utilização de supostos créditos decorrentes de títulos da dívida pública, demonstra a falsidade e o evidente intuito de fraude que devem ser penalizados com o lançamento de multa qualificada no percentual de 150%.

**RETIFICAÇÃO DE DCTF. COBRANÇA AMIGÁVEL DOS DÉBITOS COMPENSADOS. ESPONTANEIDADE. COEXISTÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA E MULTA MORA.**

A multa isolada de que trata o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, é penalidade nova, aplicável sobre o valor total do débito indevidamente compensado nos casos de abuso de forma e/ou fraude no uso da DCOMP como meio extinto do crédito Tributário. Assim, não se caracteriza como acréscimo do principal não recolhido e coexiste com eventual exigência deste acrescido de multa de mora ou de ofício.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

**NÃO-DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RECURSO. COMPETÊNCIA.** Por não possuir rito processual definido em normas específicas, ao recurso interposto contra despacho decisório que considera não declarada a compensação aplicam-se as disposições da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Lançamento Procedente”

Irresignado com a decisão de primeira instância, o Contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, ao qual foi dado provimento parcial, nos termos da ementa acima transcrita.

Cientificada do acórdão de recurso voluntário, a PGFN interpôs recurso especial (fls. 1.708 a 1.717) à 2ª Câmara da Terceira Seção do CARF, arguindo divergência jurisprudencial em relação à decisão, pelo Colegiado *a quo*, da redução da multa isolada de ofício de 150% para 75%. Apontou como paradigma os acórdãos 203-12.696, de 01/10/2009, e 204-01987, que veicularam as seguintes ementas, respectivamente:

Acórdão 203-12.696

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI  
Período de apuração: 05/10/1988 a 31/12/1998  
**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO.**

O suposto caráter confiscatório de penalidade, por se constituir em arguição de inconstitucionalidade, é matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, por ser da competência exclusiva do Poder Judiciário.  
**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL. NECESSIDADE DE AGUARDAMENTO DO TRÂNSITO EM JULGADO.** Em obediência ao art. 170-A do Código Tributário Nacional, introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001, a compensação amparada em créditos discutidos judicialmente deve aguardar o trânsito em julgado, exceto se houver provimento judicial

em sentido contrário.  
COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DOLO CARACTERIZADO. MULTA ISOLADA E QUALIFICADA.  
Na situação em que é inserida informação inverídica em declaração de compensação, visando à extinção de débitos com o cometimento de fraude, resta demonstrado o dolo e por isto cabe a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de cento e cinquenta por cento determinada pelo art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29/12/2004. Recurso negado.

Acórdão 204-01987

NORMAS PROCESSUAIS COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA POR INEXISTÊNCIA DE DIREITO CREDITÓRIO. MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO CONFERE COMO ORIGINAL INDEVIDA. Se quando da apresentação das DCOMP vigia decisão que negava o direito que a contribuinte que queria ver reconhecido no Judiciário, ainda sem trânsito em julgado, caracterizada está a ação dolosa do contribuinte para evitar o pagamento do débito compensado, uma vez falsa a declaração de direito a seu favor e a existência de definitividade do julgado, desta forma ensejando a não homologação da compensação e a aplicação da multa isolada.

Recursos negado.

A recorrente, visando justificar as razões do recurso, apresenta os seguintes fundamentos principais, extraídos da peça recursal:

5. O entendimento esposado no acórdão recorrido, de que a inclusão de informação sabidamente falsa em DCOMP não caracteriza tentativa de fraudar o Fisco apta a ensejar a aplicação da multa isolada qualificada, diverge da posição adotada por outros órgãos julgadores desse CARF em casos semelhantes ao presente.

[...]

7. A simples leitura das ementas colacionadas é suficiente para tornar flagrante a divergência exigida para interposição do presente Recurso Especial, tendo em vista estar expresso, em ambas, que a inclusão de informação falsa em DCOMP (suposto trânsito em julgado da decisão que reconheceria os créditos a serem compensados) evidencia o dolo do Contribuinte em fraudar o Fisco, e deve dar ensejo à imputação de multa isolada no percentual qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento).

[...]

### 3. DA FRAUDE

8. Sabido que com o advento da Medida Provisória (MP) nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, as declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte passaram a ter caráter de confissão de dívida, i. e., adquiriram o poder de constituir o débito tributário cuja compensação se pretendia, dispensando o respectivo lançamento de ofício.

9. Em conseqüência, na hipótese de compensação indevida, o lançamento de ofício, que, á luz do art. 901 da MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, recaía unicamente sobre o principal, passou a abranger, apenas, a multa isolada. Nesse sentido, o art. 18, *caput*, da Lei nº 10.833, de 2003, em sua redação original:

[...]

11. Assim, por tratar-se, o presente caso, de uma das hipóteses de compensação não declarada de que trata o art. 74, § 12, da Lei nº 9.430, de 1996, foi aplicada a multa isolada no percentual de 75%. Contudo, ante a conduta fraudulenta do contribuinte em inserir informação falsa na DCOMP, a multa foi duplicada, passando ao percentual de 150%.

12. Não poderia estar mais correta a Fiscalização, pois, como bem relatado à fl. 22 do Termo de Verificação Fiscal, o Contribuinte alegou que os créditos utilizados na DCOMP eram decorrentes de decisão judicial proferida na ação n.º 101680043092004, transitada em julgado no dia 14.12.2004, quando, a essa data, nem existia ação judicial ajuizada pelo Contribuinte com fins de reconhecimento de direito creditório. Em verdade, tal ação só veio a ser ajuizada em 20 de maio de 2005 (Ação Declaratória n.º 2005.34.00.014831-5), data posterior à apresentação das DCOMP's.

[...]

14. Ora, vê-se que o Contribuinte mentiu descaradamente: inventou um processo judicial de número imaginário, criou uma decisão judicial em seu favor já transitada em julgado, incluiu essas informações em DCOMP, tudo para tentar diminuir, de maneira ilegítima, seu débito para com a Fazenda Federal.

15. É evidente que tal conduta tem sim caráter fraudulento, afinal como é possível entender que um contribuinte que mente, que cria créditos em seu favor, não está buscando auferir alguma vantagem indevida em face do Fisco?

[...]

18. O fato de as informações inventadas pelo Contribuinte em sua DCOMP serem "*nitidamente falsas*" é ainda mais gravoso, pois o Contribuinte age como se o Fisco fosse ingênuo, capaz de aceitar as mais absurdas das declarações. Comportamentos como o em comento fazem pouco do Fisco e devem ser combatidos, sendo esse o espírito da norma que previu a imputação de uma multa isolada nas hipóteses de compensações indevidas, em especial nas de compensações não declaradas.

[...]

Em suma, afirma a recorrente que a inclusão em DComp de informação manifestamente falsa, no caso concreto consistente em artificial decisão judicial transitada em julgado quando sequer havia processo judicial em curso, caracteriza, por si, fraude, permitindo-se a aplicação da multa isolada de 150%.

Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso para reformar o parcialmente o acórdão recorrido, restabelecendo-se a multa de isolada no percentual de 150%.

Essas as razões do recurso, em síntese.

A então Presidente da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, competente para análise da admissibilidade recursal, deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade (fls. 1.725 e 1.726), considerando que foi demonstrada a divergência jurisprudencial em relação à matéria apontada pela Recorrente.

O Contribuinte foi cientificado do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial e do despacho de admissibilidade e apresentou CONTRARRAZÕES ao recurso, em que traz os seguintes argumentos:

Fulcrada neste argumento, a Procuradora da Fazenda Nacional interpôs o presente Recurso Especial, sem, contudo, indicar de maneira analítica os pontos divergentes no Acórdão recorrido e paradigmas, conforme determina o § 6º do art. 67 do citado Regimento, *in verbis*:

[...]

Além disso, a Fazenda Nacional também deixou de comprovar que as teses das decisões utilizadas como paradigmas, não sofreram reforma por esta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos termos do § 10 do citado art. 67 do Regimento:

[...]

**1. Da não caracterização de fraude e da indevida aplicação da multa isolada**

[...]

Como consignado nos presentes autos, a Recorrida apresentou pedidos de compensação de tributos com títulos da dívida pública. Ocorre que, quando informada da dificuldade da homologação desse tipo de compensação, optou, conservadoramente, por cancelar tais compensações, efetuando o respectivo pagamento dos débitos tributários.

A Recorrida não tinha a intenção de fraudar o fisco, pois buscou efetuar o pagamento do débito de duas formas: *a uma*, por meio do pedido de compensação dos tributos com títulos da dívida pública e *a duas*, pelo efetivo pagamento dos tributos, quando do cancelamento dos pedidos de compensação.

É evidente que tal conduta não se compagina com o tipo legal de fraude, cujo núcleo é "impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador".

De revés, ao informar a compensação dos tributos por meio das competentes declarações e depois ao efetuar os respectivos recolhimentos a Recorrida noticiou ao Fisco, desde o primeiro momento, a ocorrência do fato gerador. Não houve omissão ou retardamento. A informação deu-se de forma correta e tempestiva, o que afasta integralmente a configuração de fraude.

[...]

## ***2. Da impossibilidade de aplicação concomitante das multas isolada e moratória ante multas isolada e moratória***

Por fim, apesar de não ser objeto do Recurso Especial ora combatido, ainda que pelo amor ao argumento, é preciso consignar que na remota hipótese de Vossas Excelências concluírem pelo cabimento da imposição da multa isolada, nos moldes em que — equivocadamente — pleiteia a Recorrente, é imperioso seja descontado do montante exigido o valor correspondente à multa de mora recolhida pela Recorrida na oportunidade do pagamento dos tributos que se seguiu à denúncia espontânea, acima noticiada.

[...]

A par dos argumentos, transcreve ementas dos acórdãos 3401-00.987; 1103-00.502; 1803-00.346; e 2202-00.759 que, segundo a Recorrida, dão suporte à decisão do Colegiado *a quo*.

Finaliza pugnando pela manutenção da decisão recorrida, por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

### **1. Conhecimento**

O recurso foi admitido pelo despacho de fls. 1.725 e 1.726 e sua admissibilidade foi questionada pelo Contribuinte, que alega não ter sido demonstrada analiticamente a divergência entre o recorrido e os paradigmas, bem como de não ter sido comprovado, pela Recorrente, que os paradigmas não foram objeto de reforma por outro Colegiado do CARF.

Considero que não há razão para os argumentos da Recorrida. De fato, pode-se constatar, pelos paradigmas indicados, que a ementa dos julgados é suficiente para demonstrar, de maneira cabal, a ocorrência do dissídio jurisprudencial, haja vista tratarem de situações similares e com decisões diferentes.

Ademais, a reforma ou não do paradigma indicado é objeto de análise do juízo de admissibilidade do recurso especial, não havendo obrigatoriedade de comprovação prévia pelo Recorrente. No caso, o que se constata é que os julgados apontados como paradigmas não foram objeto de revisão, não afrontando, portanto, a previsão Regimental.

Pelo exposto, presentes os pressupostos recursais, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do recurso especial interposto no presente caso.

**Preliminarmente**, há de se aferir a competência desta Seção para julgamento do feito, que tramitava pela Terceira Seção deste Conselho. O acórdão n.º 9303-003.310, de 25/03/2015, declinou da competência para julgar o dissídio, com fundamento em petição formalizada pelo Contribuinte escorada no previsto no art. 2º, VII do Anexo II do vigente RICARF.

Conforme destacado na Petição de fls. 1.830 a 1.837, o processo foi constituído anteriormente à vigência do atual Regimento Interno e teve sua tramitação válida até a prolação do acórdão de recurso voluntário, considerando-se a competência transitória estabelecida quando da transformação do Conselho de Contribuintes no atual CARF.

Considerando-se que a atual previsão regimental é que compete à Primeira Seção o julgamento de feitos que envolvam “tributos, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções”, bem como o previsto no art. 7º, § 1º do Anexo II do RICARF, e ainda o fato de que o alegado direito creditório pleiteado teria fundamento em títulos da dívida pública, concluo pela competência regimental desta Seção para julgamento do feito.

## 2. Mérito

O litígio está claramente identificado, cabendo ao Colegiado apreciar e decidir sobre a pertinência da redução da multa isolada promovida pela decisão recorrida.

Considerando-se que as DComp ora em análise foram apresentadas em 15/12/2004; 28/12/2004; 14/01/2005; e 15/02/2005, aplicando-se às duas primeiras disciplinamento jurídico diverso do das duas últimas. Para as duas primeiras, vigia a seguinte redação da Lei 10.833/2003:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2o do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

As demais PER/DCOMPS foram transmitidas (14/01/2005 e 15/02/2005) sob a vigente redação conferida pela Lei 11.051/2004:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo **nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.**

[...]

§ 2º **A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.**

[...]

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996." (NR)

O acórdão recorrido, ao analisar o tema da controvérsia, lançou mão dos seguintes argumentos principais, extraídos do voto condutor:

No tocante à ocorrência ou não de fraude, nos termos do artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, que teria dado azo, segundo a autoridade autuante, à incidência de multa agravada no percentual de 150%, entendo que a r. decisão recorrida merece ser reformada.

Com efeito, a fiscalização aduziu, em síntese, que o evidente intuito fraudulento teria ocorrido porquanto, a fim de possibilitar o recebimento pela Receita da PER/DCOMP pelo meio eletrônico, informações falsas foram incluídas no formulário eletrônico.

Mais especificamente, se apontou que, nas DCOMPs, o contribuinte indicou que **o crédito a ser utilizado na compensação seria referente a "Outros Créditos — Oriundos de Ação Judicial", especificamente da Ação Judicial n.º 101680043092004, a qual possuiria decisão com trânsito em julgado em 14/12/2004 e que, ainda, teria sido informada em processo administrativo anterior, registrado sob o número 10168.004309/2004-51.**

Tais informações, no entanto, seriam falsas, haja vista inexistir decisão transitada em julgado suportando o pedido como formulado. Com isso, a autoridade fiscal concluiu que *a ação do contribuinte, materializada pela entrega de declarações de compensação com conteúdo falso, caracteriza-se inequivocamente como fraude.*

[...]

Nesse sentido, é importante destacar que, para a solução da controvérsia, "fraude" só pode ser entendida nos termos do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96. Ou seja, não pode ser entendida no significado vulgar do vocábulo, mas sim nos exatos termos do artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, referido na Lei n.º 9.430/96, que cuida do tipo legal "fraude" na esfera tributária.

[...]

Verifica-se, assim, que não há como se falar, na hipótese ora *sub judice*, em ocorrência de "fraude". Esta, se ocorrente, deve preencher o tipo acima referido. O dolo previsto no dispositivo é específico. Não basta a autoridade autuante apontar que a inserção de informação falsa na PER/DCOMP ensejaria a "fraude". É necessário mais do que isso, ou seja, é necessário um dolo específico, e, na presente hipótese, isso não ocorreu.

[...]

Por conseguinte, **não tendo ocorrido dolo específico** e, portanto, não tendo sido preenchido o tipo previsto no artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, não há como se falar em "fraude" e, por conseqüência, não se pode exigir da contribuinte a multa agravada de 150% na presente hipótese.(destaquei)

Já o paradigma 204-01.987, quando discorreu sobre o tema ora em julgamento, assim se manifestou:

A motivação do lançamento lastreia-se no despacho da SAORT às fls. 121/129, que sustenta que a fraude nos termos do artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, uma vez que "o contribuinte sabia não poder utilizar o crédito antes do trânsito em julgado", sendo que "para contornar tal vedação e tentar iludir a autoridade fiscal presta declaração falsa, informando que houve o trânsito em julgado".

Dessarte, o deslinde da questão perpassa pela conclusão se houve ou não a aludida fraude de que trata o artigo 72 da Lei n.º 4.502/64.

Extrai-se da norma inserta no artigo 18 da Lei n.º 10.833 que é *condido sine qua non* para imposição da multa a caracterização da prática de, ao menos uma das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, ou seja, sonegação, fraude ou conluio. E o lançamento vergastado entendeu ter ocorrido a hipótese do artigo 72, ocorrência de fraude, cuja redação é a seguinte:

[...]

A meu juízo, quando o sujeito passivo da obrigação tributária efetuou compensações declarando falsamente que tinha sentença judicial transitada em julgado a permitir *as* mesmas e sendo que sequer possuía decisão alguma nesse sentido quando da entrega/transmissão das DCOMP, não tenho dúvida que com tal agir evitou, indevidamente, o pagamento dos tributos compensados. Portanto sua conduta foi dolosa no sentido de evitar o pagamento destes tributos

E a robustecer mais ainda sua conduta dolosa com o fim de evitar o pagamento daqueles tributos, é o fato de que seu agir foi de encontro com o que o próprio CTN estatui em seu artigo 170-A, que veda a compensação antes do trânsito em julgado do tributo sob discussão.

Ou seja, não bastasse não haver trânsito em julgado, a decisão com eficácia na data da transmissão das DCOMP, ou seja, a data da declaração falsa, negava o direito postulado pela recorrente, como antes aduzido.

Tem-se, portanto, que o acórdão paradigma considerou fraudulenta a conduta do sujeito passivo que informou, em DComp eletrônica, que tinha decisão judicial com trânsito em julgado em seu favor, o que autorizaria a compensação pretendida.

No caso ora em julgamento, vale lembrar, o Contribuinte procedeu de igual modo. Informou em DComp que possuía em seu favor decisão judicial com trânsito em julgado que lhe conferia direito creditório suficiente para compensar os tributos que incluía na DComp. Ocorre, rememore-se, que o sujeito passivo, à época da transmissão da DComp, sequer possuía ação judicial pleiteando eventual crédito. O Termo de Verificação Fiscal foi taxativo ao descrever a conduta do Contribuinte, conforme relatório do acórdão recorrido:

Nas DCOMPs acima relacionadas, o contribuinte indicou que **o crédito a ser utilizado na compensação seria referente a "Outros Créditos — Oriundos de Ação Judicial", especificamente da Ação Judicial n.º 101680043092004, a qual possuiria decisão com trânsito em julgado em 14/12/2004 e que, ainda, teria sido informada em processo administrativo anterior, registrado sob o número 10168.004309/2004-51.**

**Neste processo administrativo (10168.004309/2004-51)**, em requerimento formulado pelo Sr. José Carlos Blaauw Júnior, este buscou ver disponibilizado em seu favor o montante de R\$ 10.494.822,06, para fins de compensação de débitos vencidos e vincendos do requerente e de empresas.

Conforme o referido requerimento, **tais valores seriam decorrentes de dois títulos públicos e parte de um terceiro**, assim discriminados (fls. 7):

a) 2 (duas) obrigações emitidas pelo "MUNICIPALITY OF PARÁ (BELÉM)", de n.º 23.149 e 23.150, em conformidade com a Lei n.º 694, de 30/06/1915, cujo valor atualizado alcança R\$ 9.425.211,03, conforme cálculos efetuados pela MFN Consultoria Financeira.

b) parte de 1 (uma) obrigação emitida pela "PREFEITURA DO DISTRITO FEDERAL" de n.º 05.130, em conformidade com a Lei Federal n.º 1.101, de 19/11/1903, e pela Lei Municipal n.º 976, de 31/12/1903, no montante de R\$ 1.069.611,03, cedida por JOSÉ CARLOS BLAAUW, conforme escritura pública de cessão de direitos.

No tocante à multa isolada, a autoridade autuante apontou que o contribuinte efetuou a entrega de quatro Declarações de Compensação utilizando o Programa PER/DECOMP, sendo que, posteriormente, em 12/07/2005, requereu o seu cancelamento. A DRF Campinas, no entanto, analisou os pedidos de cancelamento e decidiu pelo seu indeferimento, **pois os mesmos teriam sido apresentados após o início da Ação Fiscal**, que ocorreu em 23/06/2005.(destaquei)

Quanto à ação judicial supostamente intentada para justificar o direito creditório pleiteado, segue trecho do TVF (fl. 11):

11. Em 06/06/2005, em resposta à referida intimação, o contribuinte apresentou os documentos solicitados e **cópia de distribuição da ação declaratória n.º 2005.34.00.014831-5, interposta em 20/05/2005** perante a Seção Judiciária do Distrito Federal. Referida ação foi proposta, portanto, após a entrega das Dcomp e do recebimento da intimação expedida pelo Seort.

[...]

23. Em 21/07/2005, o **contribuinte procedeu à desistência do processo judicial de Ação Ordinária n 2005.34.00.01.4831-5**, em trâmite na 14ª Vara Federal em Brasília e solicitou o arquivamento do mesmo. A sentença homologatória do pedido de desistência, extinguindo o processo sem julgamento do mérito, foi proferida em 23/08/2005.(destaquei)

Os fatos, portanto, são os seguintes: i) o Contribuinte apresenta DComp, informando que possui créditos decorrentes de ação judicial e com eles pretende extinguir créditos tributários devidos; ii) segundo a informação prestada pelo Contribuinte, a ação judicial que garantiria seu direito creditório transitou em julgado; iii) em 12/05/2005, o Seort da Delegacia da Receita Federal em Campinas intima o Contribuinte a apresentar documentos relacionados ao direito creditório invocado; iv) em 20/05/2005 o Contribuinte ingressa em juízo com ação declaratória (após a intimação); v) em 12/07/2005, o Contribuinte requereu o cancelamento das DComp apresentadas; vi) em 21/07/2005, o Contribuinte desistiu da ação judicial que propusera em 20/05/2005. Atente-se, ademais, que o alegado crédito, segundo o Contribuinte, seria originário de títulos públicos, artifício fartamente utilizado para fraudar o fisco, haja vista a falta de previsão legal para sua utilização em compensação tributária.

A cronologia das medidas adotadas pelo sujeito passivo indicam, com absoluta clareza, que ele possuía, desde o início do procedimento, consciência plena da ilicitude de sua conduta. Não fosse assim, não teria ingressado em juízo menos de 10 dias após a intimação da DRF/CPS. Não fosse assim, não teria tentado "desistir" da compensação transmitida. Não fosse assim, não teria, tão precocemente, desistido da ação judicial que propusera. Os fatos não permitem conclusão diversa da de que, flagrado na tentativa de fraudar as DComp, o Contribuinte tentou por todos os meios, sem sucesso, conferir credibilidade às informações inverídicas que prestara. Como não conseguiu, desistiu da ação judicial e tentou desistir da compensação, certamente visando evitar o lançamento da multa constante do processo ora em julgamento.

O dolo da conduta, ademais, também está presente na apresentação da DComp. A informação da inexistente ação judicial visou, tão somente, ludibriar o sistema eletrônico da Receita Federal. A falsa informação do trânsito em julgado da decisão, de igual modo, foi incluída na DComp visando superar um obstáculo legal para validar a compensação pretendida. Os dados do processo administrativo anterior, também informados, vão no mesmo sentido de emprestar uma artificial credibilidade às informações, sempre visando superar os mecanismos internos de controle do órgão arrecadador. Ou seja, o dolo do Contribuinte está fartamente demonstrado nos autos ora em julgamento.

Este Colegiado tem convalidado a aplicação da multa de 150% em casos similares ao presente, recente julgado relatado pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, coincidentemente relatora, na DRJ, do caso ora em julgamento (acórdão 9101-004.490):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

FRAUDE EM DCOMP ELETRÔNICA. IMPOSSIBILIDADE. QUALIFICAÇÃO DA PENALIDADE. PROCEDÊNCIA.

Inserir informação falsa em DCOMP, a fim de possibilitar o seu envio por meio eletrônico e dar aparência de regularidade à utilização de supostos créditos de natureza não tributária, evidencia intuito de fraude que deve ser punido com o lançamento de multa qualificada no percentual de 150%. Inaplicável retroatividade benigna se esta conduta permanece sujeita à mesma penalidade.

[...]

A fraude, em tais circunstâncias, resta evidenciada pela conduta de inserir elementos sabidamente inverídicos na declaração, a fim de viabilizar sua transmissão por meio eletrônico, e evitar petições perante a autoridade administrativa, fato indicativo de tratar-se, ali, de compensação possivelmente não admitida pela legislação. Esta conduta, por sua vez, se amolda ao que dispõe a 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 e a evitar ou diferir o seu pagamento.  
(grifou-se)

Nestes termos, a conduta fraudulenta pode se verificar não só na ocorrência do fato gerador, como também quando o fato gerador já ocorreu e surgiu a obrigação tributária, momento no qual se busca, então, evitar ou diferir o seu pagamento. A conduta de evitar ou diferir o pagamento, portanto, pode se verificar mediante exclusão ou modificação das características essenciais da obrigação tributária, cujo objeto é o crédito tributário devido. E nem poderia ser diferente, na medida em que a penalidade prevista na lei, não decorre da mera constatação de falta de recolhimento do tributo, mas sim da conduta abusiva e/ou fraudulenta no uso da DCOMP como meio extintivo do crédito tributário, fato que necessariamente se verifica após a ocorrência do fato gerador.

[...]

No mesmo sentido, confirmando o entendimento deste Colegiado sobre a matéria, recente julgado da Relatoria da nobre Conselheira Cristiane Silva Costa, assim ementado (acórdão 9101-004.588):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

CONHECIMENTO. TESE SUPERADA. RICARF VIGENTE AO TEMPO DA INTERPOSIÇÃO DO RECURSO E DO JULGAMENTO.

Sem que conste restrição ao conhecimento de recurso por “tese superada” no RICARF atual (Portaria MF 343/2015), não se sustenta pedido genérico de negativa de seguimento por tal fundamento.

FRAUDE EM DCOMP ELETRÔNICA. IMPOSSIBILIDADE. QUALIFICAÇÃO DA PENALIDADE. PROCEDÊNCIA.

Inserir informação falsa em DCOMP, a fim de possibilitar o seu envio por meio eletrônico e dar aparência de regularidade à utilização de supostos créditos de natureza não tributária, evidencia intuito de fraude que deve ser punido com o lançamento de multa qualificada no percentual de 150%. Inaplicável retroatividade benigna se esta conduta permanece sujeita à mesma penalidade.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso especial da Fazenda, reformando-se a decisão recorrida no que diz respeito à redução da multa aplicada, restabelecendo-se a multa de 150%, mantendo-se incólume o lançamento original.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob