



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.724120/2019-10
ACÓRDÃO	1101-001.988 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	G8 NETWORKS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 05/10/2017, 23/11/2017, 13/06/2018, 24/08/2018, 31/08/2018, 03/09/2018, 28/09/2018, 24/10/2018, 31/10/2018, 23/11/2018

MULTA REGULAMENTAR. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. FORMULÁRIO DE PAPEL. CRÉDITO NÃO TRIBUTÁRIO – PRECATÓRIO, DE TERCEIROS, DISCUTIDO EM AÇÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. CABIMENTO PENALIDADE.

Nas hipóteses em que a compensação restar considerada não declarada, *in casu*, por ter a autuada promovido compensação em formulário de papel, não observados os pressupostos legais para tanto, com supostos créditos não tributários, pretensamente adquiridos de terceiros, com base, ainda, em ação judicial, sem trânsito em julgado, aplica-se a multa prevista no § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, o que se vislumbra na hipótese dos autos, impondo seja mantida a exigência fiscal em sua integralidade.

NORMAS GERAIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. EMPRESA INTEGRANTE DO GRUPO ECONÔMICO. ATO LESIVO À LEGISLAÇÃO E/OU ESTATUTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. DEMONSTRAÇÃO/COMPROVAÇÃO.

Constatados/demonstrados de maneira clara, precisa e individualizada os elementos necessários à atribuição da responsabilidade solidária a terceiros, notadamente interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e/ou conduta contrária à legislação ou estatuto da empresa, deverá a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito tributário aos sócios da autuada e empresa integrante do grupo econômico, com esteio nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN, impondo sejam mantidas as imputações fiscais neste sentido.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. COMPETÊNCIA DOS AUDITORES FISCAIS.

É da competência dos Auditores Fiscais da Receita Federal a identificação dos sujeitos passivos, tanto na condição de contribuinte quanto na de responsável solidário.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. CARACTERIZAÇÃO.

É solidária a responsabilidade do sócio com poder de gestão da pessoa jurídica, pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei, contrato social ou estatuto. A caracterização da responsabilidade pessoal dos sócios-gerentes pelos créditos tributários não exclui a responsabilidade direta do contribuinte.

Comprovado que a conduta do sócio administrador resultou em infração à legislação tributária, resta configurada sua responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos no auto de infração, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. IRREGULAR. CARACTERIZAÇÃO.

Uma vez reconhecida a existência de grupo econômico irregular entre empresas, exsurge como corolária a imputação de responsabilidade solidária entre elas, com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, notadamente quando demonstrado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE.

Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja reduzida a multa de 150%, preteritamente estabelecida no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, para 100%, na esteira das novas disposições inscritas na norma legal retro, contempladas pela Lei nº 14.689/2023, especialmente não tendo havido imputação de reincidência.

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO POR LEGISLAÇÃO HODIERNA. RETROATIVIDADE BENIGNA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.

De conformidade com os artigos 2º e 53 da Lei nº 9.784/1999, a Administração deverá anular, corrigir ou revogar seus atos quando eivados

de vícios de legalidade, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a multa de ofício aplicada no lançamento não encontra sustentáculo na legislação de regência em vigência. A atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, sobretudo quando se referir à matéria de ordem pública, hipótese que se amolda ao caso vertente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 05/10/2017, 23/11/2017, 13/06/2018, 24/08/2018, 31/08/2018, 03/09/2018, 28/09/2018, 24/10/2018, 31/10/2018, 23/11/2018

PAF. NORMAS PROCESSUAIS. PRAZOS. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. INTIMAÇÃO NO DOMICÍLIO FISCAL. VALIDADE. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. DISCUSSÃO MATÉRIA EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PREJUDICIAL DE TEMPESTIVIDADE. POSSIBILIDADE.

A impugnação interposta fora do prazo legal de 30 (trinta) dias enseja a preclusão administrativa relativamente às questões meritórias suscitadas na defesa inaugural, cabendo recurso voluntário a este Egrégio Conselho, com efeito suspensivo da exigência fiscal, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, tão somente quanto à prejudicial de conhecimento da peça impugnatória.

A teor dos preceitos inscritos na Súmula CARF nº 06/2006, é válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário, o que se constata na hipótese dos autos, não havendo se falar em nulidade da intimação do responsável solidário.

Restando incontroversa a intempestividade da impugnação, é defeso ao CARF conhecer do recurso voluntário para se pronunciar a respeito das razões meritórias, as quais não foram contempladas na decisão recorrida, em face da preclusão, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial aos recursos voluntários, nos termos do voto do Relator, para rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em reduzir a multa qualificada de 150% para 100%. O Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

G8 NETWORKS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, exigindo-lhe crédito tributário referente à multa isolada regulamentar, no percentual de 150%, decorrente de compensação considerada não declarada, com fulcro no artigo 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, c/c a e artigo 74, § 12, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 9.430/1996, com atribuição de responsabilidade solidária à pessoas físicas e jurídicas, decorrente das constatações abaixo listadas, em relação ao período de apuração de 05/10/2017, 23/11/2017, 13/06/2018, 24/08/2018, 31/08/2018, 03/09/2018, 28/09/2018, 24/10/2018, 31/10/2018, 23/11/2018, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 02/21, Relatório Fiscal, às e-fls. 22/40, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

“ Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

**DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES
INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA**

Multa aplicada em decorrência de compensação considerada não declarada, conforme relatório fiscal / descrição dos fatos em anexo.”

De conformidade com o Relatório Fiscal, o lançamento fora promovido, com exigência da multa regulamentar, em razão da consideração de compensação não declarada, com caracterização de grupo econômico e responsabilização do crédito aos contribuintes abaixo relacionados, diante dos seguintes fundamentos de fato e de direito:

“ [...]

G8 NETWORKS LTDA, sociedade empresária de CNPJ nº 02.926.037/0001-70, que já havia sido autuada anteriormente, apresentou treze novas declarações de compensação em formulário papel, utilizando-se de um suposto crédito cedido por terceiros, por meio dos seguintes processos ou E-dossiê:

[...]

3. Como origem do pretense crédito, a contribuinte aponta tratar-se de sub-rogação de direitos creditórios oriundos de precatório referente à reclamação trabalhista em face da União Federal, autos nº 0005400-54.1990.5.11.0053 (antigo VTBV-054/1990) que tramitou perante a Justiça do Trabalho de Boa Vista – RR – 11ª Região. Esse crédito, no montante de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), teria sido adquirido pela G8 Networks por Contrato de Cessão e Sub-rogação de Direitos Creditórios (posteriormente teriam sido adquiridos mais 700 mil reais dos mesmos créditos, conforme fl. 20-1 do PA 10120.735635/2018-56).

4. Com as Declarações de Compensação (Dcomp) apresentadas, objetivou-se compensar débitos referentes ao PIS, Cofins, IRPJ e CSLL referentes a períodos de apuração compreendidos entre 08/2017 a 10/2018. A G8 Networks entende ser

credora junto à União Federal de parte desse crédito, e que ele estaria apto a ser utilizado no pagamento/liquidação de tributos federais.

5. Foram proferidos os Despachos Decisórios nº 1.107/2018, 1.112/2018, 1.115/2018 e 1.358/2018 – DRF/GOI/Seort nos processos administrativos nº 10120.726173/2018-86, 10120.728032/2017-17, 10120.729985/2017-01 e 10120.735635/2018-56, respectivamente, cópia anexa, considerando “não declaradas” as DComp pelos seguintes fundamentos, conforme se extrai de suas ementas:

[...]

Da multa isolada qualificada

(DA MULTA DO §4º DO ART. 18 DA LEI Nº 10.833/2003. COM REDAÇÃO DA LEI Nº 11.488 DE 15 DE JUNHO DE 2007)

39. A legislação determina as consequências da compensação considerada não declarada no art. 75, §§ 1º, 2º e 3º da IN RFB nº 1717/17, em especial a exigência de multa isolada.

40. Tal disposição tem origem na Lei nº 10.833/2003:

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

41. A sistemática que rege a compensação de tributos tem o objetivo de facilitar a compensação ao contribuinte de boa fé que tem direito à restituição ou ao ressarcimento de valores junto à RFB. Por outro lado, estabeleceu o dever instrumental de o interessado prestar informação às autoridades fazendárias, devendo a declaração de compensação possuir conteúdo verídico - formal e materialmente — para permitir a identificação da origem do crédito que lastreia a compensação, o montante e os tributos compensados. Não apenas isto, mas também o respaldo legal para que o crédito possa ser utilizado para compensação.

42. A conduta de se utilizar intencionalmente de compensação manifestamente ilegal (visto que proibida pelo § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430 1996) para extinção de créditos tributários amolda-se, em tese, na prática de crime contra a ordem tributária, conforme disposto no art. 2º, I da Lei nº 8.137/90:

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I — fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

43. Deve-se ressaltar o fato de que a fraude pode ser caracterizada pela ação dolosa tendente a diferir ou evitar o pagamento da obrigação principal, como se depreende da leitura do art. 72 da Lei nº 4.502/64:

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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

44. Da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte nas Declarações de Compensação (Processos nº 10120.726173/2018-86, 10120.728032/2017-17, 10120.729985/2017-01, 10120.735635/2018-56, e demais a eles vinculados), verifica-se que os pedidos de compensação visaram evidentemente burlar o fisco. O sujeito passivo declarou em DCTF estar quitando seus débitos tributários por meio de compensação com DARF. Em lugar de indicar a Dcomp eletrônica em que estaria demonstrado o crédito e os pagamentos a maior ou indevidos, vinculou aos diversos processos contendo as Declarações de Compensação, afirmando que possuía créditos passíveis de compensação com tributos.

45. Contudo, os Processos Administrativos indicados nas DCTF (como origem do direito creditório), não tratam de pagamento indevido ou a maior, nem há qualquer reconhecimento do direito creditório do contribuinte; não há DARF sob análise, como fazem crer as informações indevidamente inseridas nas DCTF. Assim, não há que se falar em créditos tributários líquidos e certos provenientes daqueles processos de que o contribuinte pudesse usufruir numa compensação. Portanto, a informação da existência de créditos passíveis de compensação é inverídica.

46. Outra caracterização do ilícito foi a apresentação das declarações de compensação por meio de formulário. É fato que a legislação, em certos casos de impossibilidade do uso do programa PERDCOMP, permite a entrega da declaração de compensação por meio de formulário próprio. Contudo, observou-se que não houve impedimento para uso do programa e sim tentativa de burlar os controles realizados pelo mesmo. No caso de créditos decorrentes de decisão judicial transitado em julgado, o programa exige, para permitir a transmissão, que tenha havido o deferimento da habilitação do referido crédito, conforme já falado nos parágrafos 19 a 25. A habilitação consiste na análise das informações prestadas pelo contribuinte com a decisão da ação judicial para se verificar se é possível a realização do pedido de compensação. Esta exigência é definida pelo regulamento da compensação e evita a apresentação de declaração de forma equivocada. Ora, mesmo sem a habilitação e sendo até mesmo advertido pelo servidor que recebeu alguns dos pedidos de compensação, o interessado insistiu em apresentá-los em formulário. De um lado, burlou a exigência feita pelo programa PER/DCOMP tentando ter seus débitos extintos indevidamente e, por outro,

sujeitou-se às consequências da compensação ser considerada não homologada ou não declarada.

47. Veja-se, por exemplo, o teor do Termo de Ciência juntado ao E-Dossiê nº 10010.001504/0918-86 (fl. 52):

Declaro, pelo presente termo, ter sido devidamente cientificado pelo servidor público responsável por meu atendimento nessa unidade de atendimento presencial da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, que minha solicitação de acesso a serviços prestados pela Receita Federal c/ou solicitação de entrega de documentos à Receita Federal do Brasil - RFB não atende aos requisitos pré-estabelecidos pelas normas dessa instituição,
...

48. Notadamente se verifica que o contribuinte fez uso indevido e fraudulento do instrumento da compensação como artifício para, primeiramente, postergar o pagamento de tributos. Ademais, ressalte-se que o prejuízo pela falta de pagamento dos tributos não é apenas da Fazenda Pública, mas da sociedade. Isto porque o contribuinte cria uma situação de concorrência desleal com outras empresas que arcam com seus compromissos tributários, gerando um desequilíbrio no mercado.

49. Concluindo-se, pelo exposto, que houve, no mínimo, falsidade na declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo, cabe a aplicação da multa qualificada de 150% sobre o valor total do débito das compensações não declaradas.

[...]

Da responsabilidade solidária

50. No presente caso, impõe-se a responsabilização solidária das pessoas que tenham vínculo com o ato ilícito aqui apurado, como os sócios administradores e procuradores, bem assim o grupo econômico a que pertence a autuada, como se detalhará na sequência.

a) Sócios-Administradores

51. Conforme o Contrato Social consolidado, cópia anexa, a administração legal da sociedade é exercida por todos os sócios, que representam a sociedade ativa e passivamente, podendo ser praticados todo e qualquer ato regular de gestão. Vejamos:

CLÁUSULA 6ª - DA ADMINISTRAÇÃO.

ARTIGO 01 - A administração legal da sociedade é exercida por todos os sócios em conjunto de 2 (dois) membros, que representarão a sociedade ativa e passivamente, judicial ou extra judicialmente, podendo ser praticados todo e qualquer ato regular de gestão, desde que observadas as seguintes limitações: (i) assinatura conjunta de no mínimo três dos membros, em transações cujo valor seja superior a R\$ 60.000,00 (sessenta

mil reais); (ii) ... (iii) As procurações outorgadas pela Sociedade a terceiros deverão ser assinadas por todos os membros em conjunto de dois, devendo mencionar expressa e especificamente os poderes conferidos.

52. Ainda segundo o Contrato Social, são quatro os sócios cotistas da G8 Networks Ltda, todos qualificados como administradores, conforme o quadro seguinte:

Quadro Societário (responsáveis solidários)

Seq	CPF	Nome	N. Cotas	Qualificação	Dt de Inclusão
1	530.522.181-15	Andrei Martins Baeta	28.000	Sócio-Administrador	16/08/2006
2	282.932.661-04	Fauze Rodrigues de Aguiar	28.000	Sócio-Administrador	16/08/2006
3	549.342.301-49	Rodrigo Bernardes Santos	28.000	Sócio-Administrador	16/08/2006
4	355.215.381-00	Rogério Fernandes de Sousa	28.000	Sócio-Administrador	16/08/2006

53. Todos os cotistas detinham o poder-dever de administrar a sociedade e fazer cumprir ou determinar o cumprimento das obrigações legais tributárias. A infração à lei, objeto da responsabilização solidária, decorre do dever dos administradores da empresa de zelar pela correta elaboração dos livros contábeis e fiscais e pela apuração e recolhimento dos tributos mediante documentação que suportem sua escrituração. A conduta de se utilizar intencionalmente de compensação manifestamente ilegal para extinção de créditos tributários amolda-se, em tese, na prática de crime contra a ordem tributária, conforme disposto no art. 2º, I da Lei nº 8.137/90. Deve-se ressaltar o fato de que a fraude pode ser caracterizada pela ação dolosa tendente a diferir ou evitar o pagamento da obrigação principal, como se depreende da leitura do art. 72 da Lei nº 4.502/64. Ao não observar os preceitos e ou descumpri-los, de forma consciente e deliberada, cada administrador praticou infrações tributárias descritas no presente Relatório Fiscal e assumiu a responsabilidade solidária pelo pagamento dos tributos e multas lançados, consoante os termos do art. 135, inciso III, do CTN.

54. Todos já sabiam ou deveriam saber da inexistência de créditos compensáveis e da impossibilidade de se efetuar a compensação com créditos não tributários e que não foram apurados pela própria empresa, mas adquiridos de terceiros. Como já explicitado em parágrafos anteriores, a lei expressamente veda as compensações com os pretensos créditos informados pela G8 Networks, o que impõe a responsabilização de todos os sócios do quadro societário da atuada.

b) FA2R TECNOLOGIA INFORMACAO LTDA

55. Verifica-se que a FA2R Tecnologia Informação Ltda, CNPJ 11.676.960/2018-42, forma grupo econômico com a G8 Networks Ltda, sendo que a sua atuação impõe a responsabilização tributária no presente lançamento.

56. Primeiramente, a formação de grupo econômico ficou patenteada desde quando fizemos diligência nas duas empresas pela primeira vez.

57. Em consulta aos sistemas da Receita Federal, observamos que a G8 não possuía nenhum funcionário registrado, enquanto a FA2R possuía mais de vinte. Ao nos dirigir primeiramente à G8, imaginando encontrar a empresa funcionando em uma pequena sala do Edifício Brookfield Tower, em Goiânia, fomos conduzidos primeiramente para um andar (parece que por engano) e depois para outro, onde encontramos 3 dos sócios-administradores.

Ocorre que nos dois andares constatamos que ali funciona de fato uma grande estrutura do Grupo G8. Deparamos com vários funcionários com uniformes da G8, bem caracterizados.

58. Por outro lado, ao procurarmos o endereço da FA2R, tal como registrado naquele momento, já no município vizinho de Aparecida de Goiânia/Go, encontramos uma estrutura bastante modesta, sem funcionário nenhum e sem nenhum indicativo de que ali funcionava uma empresa com tantos funcionários como faziam crer os números. Posteriormente, em diligência ao novo endereço da FA2R, também em Aparecida de Goiânia/GO, verificamos que ali funciona somente como uma espécie de almoxarifado de todo o Grupo G8. Enquanto ali estivemos, encontramos umas quatro pessoas de 3 ou 4 empresas diferentes, utilizando a mesma estrutura, que ali se dirigiam para buscar material (como cabos de rede e telefonia), objetivando o atendimento aos clientes das diversas empresas do Grupo.

59. Em consulta ao cadastro CNPJ, constata-se que tanto a G8 Networks quanto a FA2R utilizam "G8" no nome fantasia, e possuem o mesmo quadro societário. Os ramos de atividades são similares, utilizam as mesmas estruturas operacionais e, de fato, agem como uma única empresa.

60. Em tudo, vê-se que há interesse comum de uma empresa nas compensações irregulares efetuadas pela outra. Caracterizado está o abuso da personalidade jurídica em que não se respeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas, sendo direção única, formando assim um grupo econômico irregular. Impõe-se, pois, a responsabilidade tributária solidária da FA2R Tecnologia da Informação no lançamento aqui efetuado, para todas as Dcomp, com fundamento no art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 (CTN). A seguir, relaciona-se o quadro societário dessa empresa solidária:

Quadro Societário da FA2R

<i>Seq</i>	<i>CPF</i>	<i>Nome</i>	<i>Qualificação</i>	<i>Dt de Inclusão</i>
1	530.522.181-15	Andrei Martins Baeta	Sócio-Administrador	02/03/2010
2	282.932.661-04	Fauze Rodrigues de Aguiar	Sócio-Administrador	02/03/2010
3	549.342.301-49	Rodrigo Bernardes Santos	Sócio-Administrador	02/03/2010
4	355.215.381-00	Rogério Fernandes de Sousa	Sócio-Administrador	02/03/2010

c) Procuradores da FA2R

61. Assinam as petições os procuradores José Orismo Pereira, CPF 444.630.818-15 (OAB/SP 134.315) e Eduardo Rossi Bitello, CPF 008.025.460-80 (OAB/RS

74.935), que sabendo ou devendo saber da inexistência de créditos compensáveis (créditos trabalhistas, adquiridos de terceiros), atuaram ativamente para o sucesso da fraude que aqui se apura. Atente-se que se trata de advogados, cuja atuação foi, no mínimo, temerária, imputando prejuízos à União (pelo não pagamento dos tributos) e aos seus constituídos, que se veem agora submetidos ao presente lançamento de multa.

62. A solidariedade do procurador tem fundamento no art. 135 do Código Tributário Nacional - CNT (Lei nº 5.172/66), recebida pela Constituição Federal com o status de Lei Complementar. O comando do dispositivo é cristalino:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

63. Como referido acima, ambos são advogados e atuaram como tal, sendo que os advogados também respondem solidariamente com fundamento no próprio Estatuto da Advocacia (Lei nº 8.906/1994), cujo caput do artigo 32 dispõe que O advogado é responsável pelos atos que, no exercício profissional, praticar com dolo ou culpa.

64. Tendo em vista que se trata de compensações em infração de Lei, decorre que a responsabilidade, no presente caso, é solidária.

65. Atua ainda ativamente na fraude o Sr. Luiz Henrique Lourenço Formiga, CPF 093.591.878-79. Ele está presente em praticamente todo processo de compensação, como o responsável técnico pela geração do Recibo de Entrega de Arquivos Digitais (SVA).

66. O Sr. Luiz H. L. Formiga estava plenamente ciente da irregularidade das compensações em questão, mesmo assim prosseguiu, acintosamente, no intento da fraude. É o que comprova os Termos de Ciência assinados por ele, e que se encontram juntados em alguns procedimentos administrativos, tais como no E-Dossiê nº 10010.051157/1018-11, fl. 45, cuja imagem, por conveniência, apresenta-se aqui:

Declaro, pelo presente termo, ter sido devidamente cientificado pelo servidor público responsável por meu atendimento nessa unidade de atendimento presencial da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, que minha solicitação de acesso a serviços prestados pela Receita Federal e/ou solicitação de entrega de documentos à Receita Federal do Brasil - RFB não atende aos requisitos pré-estabelecidos pelas normas dessa instituição, cujos termos, orientações procedimentais e legislação estão disponíveis no sítio da Receita Federal na internet, no endereço <http://rfb.gov.br>, e cuja observância é obrigatória.

Estou ciente que, em insistindo em meu intento de entregar documentos diretamente em uma unidade de atendimento presencial da RFB, descumprindo requisitos obrigatórios estabelecidos na legislação que rege a matéria, a área administrativa responsável por sua análise e prosseguimento pode, dentro de sua vinculação normativa, rejeitar minha solicitação, inviabilizando a realização de meu intento.

Local e data: SÃO PAULO 31/10/2018

Nome legível: LUÍZ HENRIQUE LOURENÇO FORMIGA

CPF: 093.591.878-79

Assinatura: _____

Nome da Unidade de atendimento presencial da Receita Federal: G8 NETWORKS LTDA. CAC-LAPA.

Serviço solicitado pelo interessado: ABERTURA DE PROCESSO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO

Documentos entregues pelo interessado: PETIÇÃO, DOC IDENTIFICAÇÃO, DOC COMPROBATÓRIO

Nome do servidor público que realizou o atendimento: Margali O. Coimbra

Assinatura servidor: _____

MF/RECEITA F. DO BRASIL
12/11/18

Margali Coimbra
SERPRO - Matr. 807686-3

d) R. BENETTI CONSULTORIA ACESSORIA E PARTICIPAÇÃO EMPRESARIAL LTDA, CNPJ 11.924.642/0001-01, e seu sócio-administrador

67. A R. Benetti Consultoria Assessoria e Participação Empresarial, CNPJ 11.924.642/0001-01 é quem participa ativamente na fraude em tela, cedendo alegados créditos para serem compensados indevidamente com débitos fazendários, em infração à lei. Neste caso é corresponsável pela infração, respondendo solidariamente pelo presente Auto de Infração. O fundamento legal é o art. 124, I do Código Tributário Nacional, que se transcreve:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

68. Conforme informações prestadas pelo Sr. Fauze Rodrigues de Aguiar, conforme Termo de Depoimento anexo, os créditos foram adquiridos do Grupo MARPA com o intuito precípuo de serem "utilizados para o pagamento de débitos fiscais com a União". O Sr. Fauze, sócio-administrador da FA2R e da G8, ainda esclarece que quem providenciava e formalizava os pedidos e as Declarações de Compensação era a própria cedentes dos créditos (por intermédio de seus representantes e procuradores). Fica patenteado, pois, que a cedente dos

créditos tinha, desde o início das negociações, o dolo de utilizá-los nas compensações de tributos, mesmo sabendo ou devendo saber que tais créditos são imprestáveis para tal fim, por expressa disposição da lei, como já aduzimos alhures.

69. Responde ainda solidariamente, e pelos mesmos fundamentos, o Sr. Ricardo Benetti, CPF 200.616.689-15, posto que é o sócio-administrador da R. Benetti nos fatos aqui apurados, de compensação em infração à lei.

e) Marcos Tolentino da Silva, CPF 004.466.289-05

70. De igual modo, o Sr. Marcos Tolentino da Silva, CPF 004.466.289-05, responde solidariamente no presente lançamento de multa isolada, na qualidade de procurador da empresa cedente dos pretensos créditos, no caso a R. Benetti Consultoria Assessoria e Participação Empresarial, CNPJ 11.924.642/0001-01.

71. O Sr. Marcos Tolentino atuou ativamente para o sucesso da fraude que aqui se apura, representando a empresa cedente de tais créditos (R. Benetti Consultoria). Seu nome é onipresente em todas as escrituras de cessão de crédito que constam dos processos de compensação sob análise. Ele sabia ou devia saber que tais créditos eram imprestáveis para as compensações tributárias, contudo as negociações entabuladas visavam exatamente esse fim, conforme esclarecido pelo sócio-administrador da G8 (Sr. Fauze R. de Aguiar).

72. A solidariedade do procurador, como já mencionado, tem fundamento no art. 135 do Código Tributário Nacional - CNT (Lei nº 5.172/66), recebida pela Constituição Federal com o status de Lei Complementar, cujo comando do dispositivo é cristalino.

73. Tendo em vista que se trata de compensações em infração de Lei, decorre que a responsabilidade, no caso, é solidária.

f) Contadores

74. Os contadores responsáveis pelo preenchimento das DCTF da G8 são David Oliveira Lopes da Silva (CPF 255.932.888-79, CRC 1SP191366/O-2) e Sandra de Oliveira Correa (CPF 093.329.208-26, CRC 1SP23926400). Devem responder solidariamente pelo presente lançamento porquanto contribuíram significativamente na fraude. Sendo eles os responsáveis pelo preenchimento das DCTF, fizeram-no com inserção de dados falsos a fim de retardar ou sonegar o pagamento dos tributos devidos pela sociedade empresária.

75. Esses contadores apresentaram várias DCTF em que se declara a compensação com evidente intuito de fraude, posto que sabiam ou deviam saber da inexistência de créditos compensáveis. Importa salientar que a participação dos contadores na fraude é relevantíssima, pois utilizaram de subterfúgio no intuito dos débitos da declarante não serem cobrados de imediato, como se resume: vincular os débitos a compensação; deixar de declarar que se trata de créditos judiciais (processo de habilitação prévia inexistente); deixar de vincular a

compensação ao necessário PER/Dcomp eletrônico (também inexistente); inserir o número do próprio processo administrativo com as compensações indevidas em formulário (mesmos processos que motivaram o presente Auto de Infração). Atente-se que todo o procedimento, explorando vulnerabilidades da DCTF, ou mesmo alternativas defesas é, de regra, de domínio somente dos contadores. Sem eles, o sucesso da fraude seria praticamente impossível.

76. A solidariedade do contador tem fundamento no art. 135 do Código Tributário Nacional - CNT (Lei nº 5.172/66), recebida pela Constituição Federal com o status de Lei Complementar, bem como nos art. 1.177 e 1.178 do Código Civil. Os dispositivos são cristalinos.

[...]”

Após regular processamento, a contribuinte e os responsáveis solidários foram devidamente cientificados dos Autos de Infração e interpuseram impugnações, de e-fls. 320/1.360, as quais foram conhecidas (em parte) e julgadas improcedentes, com afastamento de alguns responsáveis solidários, pela 12ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 12-111.794, de 06 de novembro de 2019, de e-fls. 1.521/1.552, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 05/10/2017, 23/11/2017, 13/06/2018, 24/08/2018, 31/08/2018, 03/09/2018, 28/09/2018, 24/10/2018, 31/10/2018, 23/11/2018

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. CARACTERIZAÇÃO DA TEMPESTIVIDADE COMO PRELIMINAR.

Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

DEPOIMENTO. COMPETÊNCIA.

A Autoridade Tributária é competente para execução de todos os procedimentos previstos em lei necessários à constituição do crédito tributário.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.

PROVA. JUNTADA POSTERIOR.

A prova documental deverá ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outro momento processual, a menos que a interessada demonstre, com fundamentos, a impossibilidade de

apresentação por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

ENDEREÇAMENTO DAS INTIMAÇÕES. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

É prevista a intimação do sujeito passivo apenas no domicílio tributário, assim considerado o do endereço postal, eletrônico ou de fax, pelo contribuinte fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 05/10/2017, 23/11/2017, 13/06/2018, 24/08/2018, 31/08/2018, 03/09/2018, 28/09/2018, 24/10/2018, 31/10/2018, 23/11/2018

NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Não padece de nulidade o auto de infração, lavrado por autoridade competente, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e das súmulas vinculantes publicadas pelo CARF.

GRUPO ECONÔMICO. INTER-RELACIONAMENTO ENTRE EMPRESAS. INTERESSE COMUM. CONFIGURAÇÃO.

Configura-se o grupo econômico irregular a demonstração de um profundo inter-relacionamento entre empresas formalmente distintas, como formas de expressão de uma única atividade empresária, mediante o reconhecimento de interesse comum de natureza jurídica.

O inter-relacionamento entre as empresas é demonstrado pela confusão de endereços, objeto social, comunhão de sócios parentes entre si ou empregados, e, fundamentalmente, pela atuação conjunta e indistinta das empresas na prestação de serviços.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. COMPETÊNCIA DOS AUDITORES FISCAIS.

É da competência dos Auditores Fiscais da Receita Federal a identificação dos sujeitos passivos, tanto na condição de contribuinte quanto na de responsável solidário.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. CARACTERIZAÇÃO.

É solidária a responsabilidade do sócio com poder de gestão da pessoa jurídica, pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei, contrato social ou estatuto. A caracterização da

responsabilidade pessoal dos sócios-gerentes pelos créditos tributários não exclui a responsabilidade direta do contribuinte.

Comprovado que a conduta do sócio administrador resultou em infração à legislação tributária, resta configurada sua responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos no auto de infração, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. IRREGULAR. CARACTERIZAÇÃO.

Uma vez reconhecida a existência de grupo econômico irregular entre empresas, exsurge como corolária a imputação de responsabilidade solidária entre elas, com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONTADORES

Não é possível a responsabilização do contador no exercício das prerrogativas profissionais que agirem dentro dos limites da legalidade.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PROVAS. AUSÊNCIA.

Para se responsabilizar o terceiro é necessário que a fiscalização reúna provas indispensáveis à comprovação da responsabilidade tributária, ou seja, a comprovação da sua participação na fraude. A ausência de comprovação é causa de exclusão da responsabilidade tributária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONTRIBUINTE. ILEGITIMIDADE PARA CONTESTAR.

Consoante o NCPC, ninguém pode pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei. Não há previsão na legislação específica do processo administrativo tributário que excepcione a regra geral estabelecida naquele código, ou seja, que autorize a substituição processual, há que se considerar que o contribuinte (pessoa jurídica atuada) não possui legitimidade para contestar a responsabilização solidária de dirigentes ou de pessoas com interesse comum.

MULTA. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado ao órgão administrativo o exame da constitucionalidade da lei e de eventuais ofensas pela norma legal a princípios constitucionais, inclusive aquele que veda tributo confiscatório.

MULTA QUALIFICADA. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO.

Considerada não declarada a compensação nas hipóteses do art. 74, § 12, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, e caracterizado o evidente intuito de fraude, é cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Com mais especificidade, em face da multiplicidade de impugnações, a parte dispositiva do Acórdão recorrido encontra-se escorada nestes termos:

“[...]

Acordam os membros da 12ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos:

- a) julgar IMPROCEDENTE a impugnação apresentada pelo contribuinte e pelos responsáveis tributários FA2R Tecnologia Informação Ltda, Andrei Martins Baeta, Fauze Rodrigues de Aguiar, Rodrigo Bernardes Santos, Rogério Fernandes de Souza, mantendo o crédito tributário lançado e a responsabilidade tributária imposta;
- b) NÃO CONHECER a impugnação apresentada pela autuada na parte relativa a contestação do vínculo de responsabilidade;
- c) NÃO CONHECER, por intempestividade, a impugnação apresentada pelo responsável Eduardo Rossi Bitello;
- d) julgar PROCEDENTE as impugnações apresentadas por: R. Benetti Consultoria Assessoria e Participação Empresarial Ltda, Marcos Tolentino da Silva e Ricardo Benetti, José Orismo Pereira e Luiz Henrique Lourenço Formiga, David Oliveira Lopes da Silva e Sandra de Oliveira Correa para excluir a responsabilidade tributária.

[...]”

Inconformados com a Decisão recorrida, a contribuinte autuada e os demais responsáveis solidários mantidos no polo passivo da relação tributária, apresentaram Recursos Voluntários, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA AUTUADA – G8 NETWORKS LTDA. – e-fls. 1.558/1.603

De início, após breve relato dos fatos e fases que permeiam a demanda, suscita a validade da compensação procedida pela contribuinte, sobretudo considerando a existência de decisão judicial que, conjugada com a legislação de regência, oferece proteção ao pleito da contribuinte.

Em sede de preliminar, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da legalidade, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, c/c artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/1972, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, especialmente em razão de inexistir qualquer fundamento legal que abarque a penalidade aplicada em duplicidade.

Contrapõe-se, ainda, à multa aplicada, por considerá-la confiscatória e abusiva, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, sobretudo por malferir os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, consoante jurisprudência dos Tribunais Superiores colacionada à peça recursal.

Ressalta inexistir na legislação de regência dispositivo que possibilite a aplicação de multa de ofício, cumulada com a multa isolada, em evidente *bis in idem*, impondo seja rechaçada a imputação fiscal neste sentido.

Defende ter havido *aplicação da multa de ofício duplicada, conforme preceitua o artigo 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/1996, sem especificar as hipóteses para seu enquadramento.*

Assevera que Acórdão recorrido *não analisou substancialmente os argumentos levantados pela Recorrente, quanto a aplicação da multa de ofício em dobro, posto que, não se deve confundir conduta dolosa com intenção de fraudar e obter vantagens, com a conduta velada com o erro de procedimento, ou seja, a Recorrente em momento algum inseriu qualquer dado indevido, apenas não tinha o conhecimento técnico que deveria para alterar as declarações, ou, informar as todas obrigações acessórias que os pagamentos seriam realizando no momento do recebimento.*

Sustenta ser inaplicável à hipótese dos autos a multa em duplicidade, uma vez que a contribuinte em momento algum deixou de prestar esclarecimentos ou adotou conduta que pudesse dificultar ou impedir a apuração dos fatos pela fiscalização, tendo, ainda, informado todos os tributos devidos e a integralidade de suas receitas, consoante se verifica de sua escrituração contábil.

Destaca que a multa qualificada somente pode ser aplicada quando comprovadas as hipóteses legais para tanto, sobretudo o dolo, ou seja, o intuito de suprimir tributos, sendo vedado, no entanto, a sua adoção pela simples omissão de receitas ou mera reiteração de conduta, relevância econômica do crédito, ou mesmo mera presunção de fraude.

Explicita que a contribuinte utilizou de formulário físico para promover as compensações ora contestadas, tendo em vista que o meio eletrônico não possui campos destinadas a esclarecer a natureza do crédito que se pretende compensar, não sendo viável a aplicação da presente penalidade, em observância ao direito de petição.

No mérito, relativamente à caracterização do grupo econômico de fato, insurge-se contra a pretensão fiscal, sob o argumento de que o entendimento levado a efeito pela fiscalização se encontra absolutamente genérico, sem qualquer comprovação dos pressupostos para aludida caracterização e, por conseguinte, a atribuição de responsabilidade solidária às pessoas físicas e jurídicas elencadas nos autos.

Afirma que *a regra matriz para o redirecionamento e configuração do denominado grupo econômico encontra-se na comprovação de subordinação de uma ou mais empresas a uma empresa ou grupo de pessoas, que as dirige, controla e administra, e, cumulativamente (ii) a*

prática comum do fato gerador (art. 124 do CTN) e confusão patrimonial (art. 50 do CC), o que não fora comprovado nos autos.

Nesse sentido, não basta a mera alegação de existir similitude entre os sócios das respectivas empresas, pelo contrário, deve ficar demonstrado a existência de confusão patrimonial, o que não ocorre no presente caso, visto que, as empresas possuem patrimônio próprio.

Contrapõe-se a corresponsabilidade/solidariedade atribuída às pessoas físicas e jurídicas listadas no processo, aduzindo para tanto inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

Relativamente às compensações formalizadas pela contribuinte, assevera que *o indeferimento do débito tributário com o crédito precatório se encerra com a decisão administrativa que negou (indevidamente) o direito constitucional da empresa liquidar o seu crédito tributário, não podendo imputar responsabilidade tributária que não possui correlação com o fato gerador aos representantes legais, por mera suposição.*

Argumenta não representar a realidade dos fatos a imputação de que a contribuinte não teria comprovado a aquisição dos créditos decorrentes de precatórios da empresa MARPA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, consoante se infere dos documentos acostados aos autos, os quais não foram devidamente analisados pelo julgador recorrido, em especial Contratos, cheques, etc, que demonstram a regularidade do procedimento eleito pela recorrente.

Alega que a pretensão fiscal malferir os princípios da segurança jurídica, proporcionalidade, razoabilidade, legalidade e eficiência, sobretudo considerando que a autoridade fazendária não analisou os argumentos e provas trazidos à colação pela contribuinte.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso voluntário, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

DO RECURSO VOLUTÁRIO DA EMPRESA FA2R TECNOLOGIA INFORMAÇÃO LTDA. – e-fls. 1.608/1.652 – Repisa integralmente as razões de recurso da autuada.

DO RECURSO VOLUTÁRIO DOS SOLIDÁRIOS ROGÉRIO FERNANDES DE SOUSA, FAUZE RODRIGUES AGUIAR, ANDREI MARTINS BAETA e RODRIGUES BERNARDES SANTOS – e-fls. 1.657/1.705 – Repisam integralmente as razões de recurso da autuada.

DO RECURSO VOLUTÁRIO DO SOLIDÁRIO EDUARDO ROSSI BITELLO – e-fls. 1.712/1.769

Em sede de preliminar, suscita a nulidade da intimação via postal, procedida pela fiscalização, uma vez encaminhada para endereço antigo da contribuinte, razão pela qual somente teve conhecimento da autuação via e-cac, na qualidade de procurador da autuada.

Acrescenta que no campo do E-cac, nos links “Meus Processos” e “Processos que sou Solidário/Subsidiário” inexistiu o cadastro do presente feito, o que comprova a impossibilidade de o Recorrente ter recebido a intimação, também por meio eletrônico.

Informa que o atual endereço da contribuinte é na Rua Dr. Helmuth Weinmann, 100, Bl 1 Ap 1002, Bairro Vila Ipiranga, em Porto Alegre/RS, como se verifica do documento de e-fl. 1.414, havendo, em verdade, outras pessoas residindo no endereço da Rua Mauro Guedes de Oliveira, consoante documento de e-fl. 1.403.

E, para sua surpresa, ao fazer a leitura na data acima, deparou-se com AR enviado para seu antigo endereço, e recebido por terceiro, sem poderes para receber intimações pessoais em seu nome, o que ocorre, igualmente, em relação ao Acórdão recorrido.

Defende que, por se tratar de defesa ofertada por PESSOA FÍSICA, na qualidade de responsável solidário, o que remete à necessidade de a intimação ser obrigatoriamente PESSOAL, sob pena de nulidade.

Explicita não fazer sentido a argumentação do julgador recorrido, de que na qualificação feita na petição de impugnação constou o endereço antigo do Recorrente, como forma de validar a suposta intempestividade, por vez que na peça consta um tópico próprio, inclusive com documentação comprobatória do atual endereço do Recorrente, sendo a qualificação mera cópia do erro da autuação.

Reitera ser cogente o reconhecimento da nulidade da intimação da autuação, tendo o AR de fls. 290 sido enviado para o endereço na Rua Mauro Guedes de Oliveira, n. 251, Apto. 1502, Jardim Lindóia, Porto Alegre/RS, CEP 91050090, e ainda tendo sido o mesmo recebido por Andrey Faria (porteiro, na qualidade de terceiro sem poderes e que deveria ter recusado o AR e que provavelmente não o fez em razão de não ter a instrução esperada), a intimação ali referida é NULA, devendo ser considerada válida, para fins de contagem de prazo, a ciência realizada via E-CAC, quando do download e impressão dos documentos do presente auto.

Neste cenário, requer seja reconhecida a tempestividade da impugnação, de forma a decretar a improcedência do feito e, bem assim, a imputação de responsabilidade solidária ao recorrente, na linha que fora admitida para os demais responsabilizados afastados da relação tributária pelo julgador de primeira instância.

Relativamente à responsabilização que lhe fora atribuída, sustenta que decorre exclusivamente em razão de ser mandatário da empresa autuada, sem que tenha havido qualquer comprovação de interesse comum na situação que constitua fato gerador do tributo, eis que o recorrente não se beneficiou em nada no procedimento eleito pela autuada nas compensações rechaçadas.

Acrescenta que o simples fato de assinar as petições não lhe remete à responsabilidade pela autuação e multa, por vez que, se assim o fosse, também haveria responsabilidade do Contador da empresa, Sr. David, o qual também assinou de forma eletrônica os pedidos.

No mesmo sentido, assevera que não restou demonstrada a prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei, de maneira a atrair os efeitos da responsabilidade solidária ao recorrente, na esteira do artigo 135, inciso II, do CTN, na forma que restou assentado pela decisão recorrida em relação aos demais responsabilizados afastados.

Esclarece que o procedimento adotado para compensação foi todo prescrito pelo escritório 'Benetti', tanto que as primeiras compensações da Contribuinte foram realizadas por referido escritório e seus prepostos, sendo que somente a partir do final de 2018 passaram a ser protocolados pelo Recorrente, e isso tudo seguindo o procedimento inicial.

Aduz que atuou simplesmente como advogado da empresa autuada, a qual ultrapassou a esfera da fiscalização e cobrança, por vez que juntamente com outros advogados e contadores, foi incluído no polo passivo do auto de infração.

Quanto as compensações realizadas pela autuada, alega inexistir prova de qualquer ilegalidade praticada pelas empresas envolvidas, as quais atuaram tão somente no exercício legal de um direito, não se cogitando, assim, em dolo, fraude ou simulação, que justificasse a imputação das penalidades ora contestadas.

Suscita, ainda, a nulidade do auto de infração, sob o argumento de que malferir os princípios da legalidade, da ampla defesa e contraditório, tendo em vista não ter oportunizado ao recorrente se defender. Ademais, infere que *além de não apresentar descrição analítica da suposta conduta ilegal praticada individualmente pelo Recorrente, desprezou os valores, datas e percentuais corretos para apuração do valor eventualmente devido*, contrariando o disposto nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972.

Argui a incompetência da autoridade fazendária para imputação de responsabilidade solidária à pessoa estranha da relação tributária, notadamente procurador, empregados ou mandatários da autuada.

Opõe-se à penalidade aplicada, no percentual de 150%, por considerá-la desarrazoada e desproporcional, sendo, assim, ilegal e/ou inconstitucional.

Por derradeiro, pretende seja provido seu recurso voluntário, reconhecendo-se a tempestividade da impugnação, diante da nulidade da intimação via postal procedida, adentrando-se às razões de recurso acima, de forma a afastar a responsabilidade solidária do contribuinte e/ou decretar a improcedência do feito.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por serem tempestivos, conheço dos recursos voluntários e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário referente à multa isolada regulamentar, no percentual de 150%, decorrente de compensação considerada não declarada, com fulcro no artigo 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, c/c a e artigo 74, § 12, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 9.430/1996, com atribuição de responsabilidade solidária à pessoas físicas e jurídicas, decorrente das constatações abaixo listadas, em relação ao período de apuração de 05/10/2017, 23/11/2017, 13/06/2018, 24/08/2018, 31/08/2018, 03/09/2018, 28/09/2018, 24/10/2018, 31/10/2018, 23/11/2018, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 02/21, Relatório Fiscal, às e-fls. 22/40, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

“ Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

**DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES
INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA**

Multa aplicada em decorrência de compensação considerada não declarada, conforme relatório fiscal / descrição dos fatos em anexo.”

Inconformados com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte e os responsáveis solidários interpuseram impugnações, as quais foram conhecidas (em parte) e julgadas improcedentes, com afastamento de alguns responsáveis solidários pelo Acórdão recorrido e, posteriormente, recursos voluntários a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

DO RECURSO VOLUTÁRIO DO SOLIDÁRIO EDUARDO ROSSI BITELLO – e-fls. 1.712/1.769

Conforme se depreende dos autos, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem não conhecer da impugnação do responsável solidário Eduardo Rossi Bitello, em face de sua intempestividade, nos termos das seguintes razões de decidir:

“[...]”

Da preliminar de tempestividade da impugnação de Eduardo Rossi Bitello

O contribuinte foi cientificado, por aviso de recebimento, em 26/02/2019 (fl. 290) e apresentou impugnação (fls. 1.298/1.360) em 04/04/2019 (fls. 1.210)

alegando preliminarmente que a ciência é nula, uma vez que teria sido enviada para seu antigo endereço.

O art. 23, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 dispõe que:

[...]

Em resumo, a ciência deve ser efetuada no endereço fornecido pelo contribuinte para fins cadastrais.

De acordo com a pesquisa ao cadastro do contribuinte (fl. 256) o endereço do cadastro é o mesmo onde foi recebido o AR (fl. 290).

Embora tenha alegado residir em novo endereço e que a Intimação foi enviada para o antigo, na própria Impugnação o contribuinte declara ter domicílio no mesmo local para onde foi enviada a correspondência pela RFB (sem destaque no original):

ILMO. SENHOR DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM GOIANIA - GO

Auto de Infração n.º 0120100.2018.00301
Procedimento n.º 10120-724.120/2019-10

EDUARDO ROSSI BITELLO, brasileiro, advogado, inscrito no CPF/MF N° 008.025.460-80, residente e domiciliado na Rua Mauro Guedes de Oliveira n° 251, apt° 1502, Cep.: 91050-090- Jardim Lindóia – Porto Alegre/RS, atuando em causa própria, com fundamento nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal e artigos 5º, 15 e 16, do Decreto n.º 70.235/72, combinado com o Decreto n.º 7.574/2011, vêm, respeitosamente, oferecer sua

IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA

À imputação de responsabilidade solidária decorrente do lançamento realizado por ocasião da lavratura do Auto de Infração n.º 0120100.2018.00301, no âmbito do Procedimento n.º 10120-724.120/2019-10, pelas razões de fato e de direito que passa a articular:

Diante disso, a impugnação do responsável Eduardo Rossi Bitello está intempestiva, portanto, não caracteriza impugnação e não instaura a fase litigiosa do procedimento. [...]

Irresignado, o responsável solidário Eduardo Rossi Filho manejou Recurso Voluntário, contestando basicamente a validade da intimação da autuação, por via postal, alegando ter sido encaminhada ao seu domicílio fiscal antigo e recebida por pessoa estranha, razão pela qual somente teve conhecimento da autuação via E-cac, na qualidade de procurador da autuada.

Acrescenta que no campo do E-cac, nos links “Meus Processos” e “Processos que sou Solidário/Subsidiário” inexistiu o cadastro do presente feito, o que comprova a impossibilidade de o Recorrente ter recebido a intimação, também por meio eletrônico.

Informa que o atual endereço da contribuinte é na Rua Dr. Helmuth Weinmann, 100, Bl 1 Ap 1002, Bairro Vila Ipiranga, em Porto Alegre/RS, como se verifica do documento de e-fl. 1.414, havendo, em verdade, outras pessoas residindo no endereço da Rua Mauro Guedes de Oliveira, consoante documento de e-fl. 1.403.

E, para sua surpresa, ao fazer a leitura na data acima, deparou-se com AR enviado para seu antigo endereço, e recebido por terceiro, sem poderes para receber intimações pessoais em seu nome, o que ocorre, igualmente, em relação ao Acórdão recorrido.

Defende que, por se tratar de defesa ofertada por PESSOA FÍSICA, na qualidade de responsável solidário, o que remete à necessidade de a intimação ser obrigatoriamente PESSOAL, sob pena de nulidade.

Explicita não fazer sentido a argumentação do julgador recorrido, de que na qualificação feita na petição de impugnação constou o endereço antigo do Recorrente, como forma de validar a suposta intempestividade, por vez que na peça consta um tópico próprio, inclusive com documentação comprobatória do atual endereço do Recorrente, sendo a qualificação mera cópia do erro da autuação.

Reitera ser cogente o reconhecimento da nulidade da intimação da autuação, tendo o AR de fls. 290 sido enviado para o endereço na Rua Mauro Guedes de Oliveira, n. 251, Apto. 1502, Jardim Lindóia, Porto Alegre/RS, CEP 91050090, e ainda tendo sido o mesmo recebido por Andrey Faria (porteiro, na qualidade de terceiro sem poderes e que deveria ter recusado o AR e que provavelmente não o fez em razão de não ter a instrução esperada), a intimação ali referida é NULA, devendo ser considerada válida, para fins de contagem de prazo, a ciência realizada via E-CAC, quando do download e impressão dos documentos do presente auto.

Neste cenário, requer seja reconhecida a tempestividade da impugnação, de forma a decretar a improcedência do feito e, bem assim, a imputação de responsabilidade solidária ao recorrente, na linha que fora admitida para os demais responsabilizados afastados da relação tributária pelo julgado de primeira instância.

Relativamente à responsabilização que lhe fora atribuída, sustenta que decorre exclusivamente em razão de ser mandatário da empresa autuada, sem que tenha havido qualquer comprovação de interesse comum na situação que constitua fato gerador do tributo, eis que o recorrente não se beneficiou em nada no procedimento eleito pela autuada nas compensações rechaçadas.

Acrescenta que o simples fato de assinar as petições não lhe remete à responsabilidade pela autuação e multa, por vez que, se assim o fosse, também haveria

responsabilidade do Contador da empresa, Sr. David, o qual também assinou de forma eletrônica os pedidos.

No mesmo sentido, assevera que não restou demonstrada a prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei, de maneira a atrair os efeitos da responsabilidade solidária ao recorrente, na esteira do artigo 135, inciso II, do CTN, na forma que restou assentado pela decisão recorrida em relação aos demais responsabilizados afastados.

Esclarece que o procedimento adotado para compensação foi todo prescrito pelo escritório 'Benetti', tanto que as primeiras compensações da Contribuinte foram realizadas por referido escritório e seus prepostos, sendo que somente a partir do final de 2018 passaram a ser protocolados pelo Recorrente, e isso tudo seguindo o procedimento inicial.

Aduz que atuou simplesmente como advogado da empresa autuada, a qual ultrapassou a esfera da fiscalização e cobrança, por vez que juntamente com outros advogados e contadores, foi incluído no polo passivo do auto de infração.

Quanto as compensações realizadas pela autuada, alega inexistir prova de qualquer ilegalidade praticada pelas empresas envolvidas, as quais atuaram tão somente no exercício legal de um direito, não se cogitando, assim, em dolo, fraude ou simulação, que justificasse a imputação das penalidades ora contestadas.

Suscita, ainda, a nulidade do auto de infração, sob o argumento de que malferir os princípios da legalidade, da ampla defesa e contraditório, tendo em vista não ter oportunizado ao recorrente se defender. Ademais, infere que *além de não apresentar descrição analítica da suposta conduta ilegal praticada individualmente pelo Recorrente, desprezou os valores, datas e percentuais corretos para apuração do valor eventualmente devido*, contrariando o disposto nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972.

Argui a incompetência da autoridade fazendária para imputação de responsabilidade solidária à pessoa estranha da relação tributária, notadamente procurador, empregados ou mandatários da autuada.

Opõe-se à penalidade aplicada, no percentual de 150%, por considerá-la desarrazoada e desproporcional, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional.

Não obstante o esforço argumentativo do contribuinte, seu insurgimento não tem o condão de rechaçar o entendimento levado a efeito pelo Acórdão recorrido.

Com efeito, o prazo para interposição de impugnação é de 30 (trinta) dias, contados da data do recebimento da autuação/notificação, consoante se infere do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Destarte, a apresentação de impugnação ao lançamento fiscal, no prazo legal, instaura a fase litigiosa do procedimento, conforme estabelece o artigo 14 do mesmo Diploma Legal, nos seguintes termos:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.”

Neste diapasão, transcorrido o prazo de defesa/impugnação, qual seja, 30 (trinta) dias, dar-se-á a preclusão processual/administrativa em relação à matéria de mérito, cabendo tão somente recurso voluntário, com efeito suspensivo da exigência fiscal, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, para discussão da prejudicial relativa ao prazo da impugnação, se tempestiva ou não.

Este, aliás, é o entendimento manso e pacífico na jurisprudência administrativa, conforme se depreende dos seguintes julgados do antigo Conselho de Contribuintes, assim ementados:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRAZOS – INTEMPESTIVIDADE – Impugnação interposta após o prazo [...], leva a perda do direito de recorrer. Intempestiva a impugnação, consolida-se o lançamento na esfera administrativa. O recurso é recebido por este Conselho de Contribuintes apenas para ser decidida essa prejudicial.” (6ª Câmara do 1º CC – Recurso nº 132.464, Acórdão nº 106-13.197, Sessão de 26/02/2003 – Unânime)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRAZOS – PEREMPÇÃO – Impugnação interposta após o prazo [...], leva a perda do direito de recorrer. Perempta a impugnação, consolida-se o lançamento na esfera administrativa. O recurso é recebido por este Conselho de Contribuintes apenas para ser decidida essa prejudicial.” (2ª Câmara do 2º CC – Recurso nº 110.969, Acórdão nº 202-11302, Sessão 07/07/1999 – Unânime).

Na hipótese dos autos, a intempestividade da impugnação resta patente e incontroversa, uma vez que a própria contribuinte a reconhece em seu recurso voluntário, procurando justificá-la a partir de uma pretensa nulidade da intimação da autuação fiscal, a qual não poderia ser conduzida (em seu entendimento) por via postal, aduzindo, ainda, que fora encaminhada para o seu domicílio fiscal antigo e recebida por terceiro sem poderes para tanto.

No entanto, restou devidamente demonstrado pela decisão recorrida que endereço utilizado para fins de cientificação da contribuinte do lançamento era aquele em que constava dos seus dados cadastrais na Receita Federal do Brasil e, portanto, seu domicílio fiscal legal, sendo válida a sua intimação, a teor da Súmula CARF nº 06/2006, de observância obrigatória, como seguinte Enunciado:

“É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.”

Observe-se que a simples leitura da Súmula retro rechaça de uma vez por todas a pretensão do contribuinte, uma vez que, devidamente intimado no seu domicílio fiscal, utilizado, inclusive, na qualificação da própria impugnação (*em causa própria*), razão pela qual o procedimento eleito pela autoridade fazendária encontra lastro na legislação de regência, não havendo se falar em nulidade da intimação da contribuinte do auto de infração, devendo ser mantida a intempestividade da impugnação.

Partindo-se dessas premissas, escoreita a decisão recorrida devendo, nesse sentido, ser mantido o não conhecimento da impugnação, em razão da intempestividade, na forma ali decidida, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os fundamentos de fato e de direito que serviram de base ao *decisum* guerreado, restando, ainda prejudicada a análise das demais questões meritórias por este Colegiado, sob pena de supressão de instância.

DOS DEMAIS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Igualmente inconformados, a empresa autuada G8 NETWORKS LTDA e os solidários FA2R TECNOLOGIA INFORMAÇÃO LTDA., Srs. ROGÉRIO FERNANDES DE SOUSA, FAUZE RODRIGUES AGUIAR, ANDREI MARTINS BAETA e RODRIGUES BERNARDES SANTOS, interpuseram recursos voluntários, de e-fls. 1.558/1.603, 1.608/1.652 e 1.657/1.705, respectivamente, de igual teor, razão pela qual analisaremos de forma conjunta, senão vejamos.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Em sede de preliminar, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da legalidade, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, c/c artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/1972, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, especialmente em razão de inexistir qualquer fundamento legal que abarque a penalidade aplicada em duplicidade.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” e, bem assim, Relatório Fiscal, além das demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportou, ou melhor, os fatos geradores do tributo ora exigido, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes dos sistemas fazendários, bem como dos arquivos digitais e demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal atuante, como procura demonstrar a atuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento encontra-se maculado por vício em sua formalidade ou materialidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

MÉRITO

No mérito, pretende a recorrente a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, suscitando a validade da compensação procedida pela atuada, sobretudo considerando a existência de decisão judicial que, conjugada com a legislação de regência, oferece proteção ao seu pleito.

Relativamente às compensações formalizadas pela contribuinte, assevera que *o indeferimento do débito tributário com o crédito precatório se encerra com a decisão administrativa que negou (indevidamente) o direito constitucional da empresa liquidar o seu crédito tributário, não podendo imputar responsabilidade tributária que não possui correlação com o fato gerador aos representantes legais, por mera suposição.*

Argumenta não representar a realidade dos fatos a imputação de que a contribuinte não teria comprovado a aquisição dos créditos decorrentes de precatórios da empresa MARPA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, consoante se infere dos documentos acostados aos autos, os quais não foram devidamente analisados pelo julgador recorrido, em especial Contratos, cheques, etc, que demonstram a regularidade do procedimento eleito pela recorrente.

Alega que a pretensão fiscal malferir os princípios da segurança jurídica, proporcionalidade, razoabilidade, legalidade e eficiência, sobretudo considerando que a autoridade fazendária não analisou os argumentos e provas trazidos à colação pela contribuinte.

Contrapõe-se, ainda, à multa aplicada, por considerá-la confiscatória e abusiva, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, sobretudo por malferir os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, consoante jurisprudência dos Tribunais Superiores colacionada à peça recursal.

Ressalta inexistir na legislação de regência dispositivo que possibilite a aplicação de multa de ofício, cumulada com a multa isolada, em evidente *bis in idem*, impondo seja rechaçada a imputação fiscal neste sentido.

Defende ter havido *aplicação da multa de ofício duplicada, conforme preceitua o artigo 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/1996, sem especificar as hipóteses para seu enquadramento.*

Assevera que Acórdão recorrido *não analisou substancialmente os argumentos levantados pela Recorrente, quanto a aplicação da multa de ofício em dobro, posto que, não se deve confundir conduta dolosa com intensão de fraudar e obter vantagens, com a conduta velada com o erro de procedimento, ou seja, a Recorrente em momento algum inseriu qualquer dado indevido, apenas não tinha o conhecimento técnico que deveria para alterar as declarações, ou, informar as todas obrigações acessórias que os pagamentos seriam realizando no momento do recebimento.*

Sustenta ser inaplicável à hipótese dos autos a multa em duplicidade, uma vez que a contribuinte em momento algum deixou de prestar esclarecimentos ou adotou conduta que pudesse dificultar ou impedir a apuração dos fatos pela fiscalização, tendo, ainda, informado todos os tributos devidos e a integralidade de suas receitas, consoante se verifica de sua escrituração contábil.

Destaca que a multa qualificada somente pode ser aplicada quando comprovadas as hipóteses legais para tanto, sobretudo o dolo, ou seja, o intuito de suprimir tributos, sendo vedado, no entanto, a sua adoção pela simples omissão de receitas ou mera reiteração de conduta, relevância econômica do crédito, ou mesmo mera presunção de fraude.

Mais uma vez, não obstante o inconformismo da contribuinte, suas alegações não se prestam a rechaçar o Acórdão recorrido, o qual deve ser mantido em sua integralidade, como passaremos a demonstrar.

Destarte, como alinhavado acima, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações lançadas na impugnação, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate, de onde peço vênua para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, senão vejamos:

“[...]”

Das alegações ao direito de compensação com precatório.

Quanto às alegações de possibilidade de compensação com precatório, tais questões devem ser apreciadas nos processos que tratam das declarações de compensação (10120.726173/2018-86, 10120.728032/2017-17, 10120.729985/2017-01 e 10120.735635/2018-56).

Os processos 10120.726173/2018-86, 10120.728032/2017-17 e 10120.729985/2017-01 já estão com decisão administrativa proferida pela

SRRF01/Disit por meio dos Pareceres 6, 7 e 8 (para esta decisão, relativa ao processo 10120.726173/2018-86, foi formalizado o processo 10120.726563/2019-37) de 23 de maio de 2019 (fls. 1477 a 1509), cuja ementa foi abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO RECURSO HIERÁRQUICO. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.

Os §§ 9º e 10 do art. 100 da Constituição Federal de 1988, autorizavam a compensação, exclusivamente pela Fazenda Pública (compensação de ofício), de precatório com débito inscrito ou não em DAU.

Não há autorização para a compensação, por iniciativa do contribuinte, de precatório federal com débito relativo a tributo administrado pela RFB.

Não podem ser objeto de compensação pelo contribuinte: o crédito que não se refira a tributo administrado pela RFB, o crédito de terceiros e o crédito já executado perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 100; Lei nº 9.430, de 1996, art. 74; Lei nº 12.431, de 2011, art. 30.

Recurso Hierárquico Não Provido

No processo 10120.735635/2018-56 consta o Parecer nº 11/2019 de 15/05/2019 da DRF/Goiânia negando provimento ao Recurso Hierárquico (fls. 1510 a 1520), da qual se extrai a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

RECURSO HIERÁRQUICO. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO DE TERCEIROS. CRÉDITO EM PRECATÓRIO. CRÉDITO NÃO TRIBUTÁRIO.

VEDAÇÃO. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA.

Compensação Tributária. Considera-se não declarada a compensação, efetuada mediante entrega do formulário Declaração de Compensação, quando o crédito não se referir a tributos ou contribuições administrados pela RFB, como é o caso do pretense crédito oriundo de precatório, que, inclusive, não é de titularidade original da própria contribuinte, mas de terceiro.

Dispositivos Legais: Artigo 170 do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66; artigo 74 da Lei nº 9.430/96 com alterações supervenientes; Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, arts. 65, 75, 138 e 139.

Recurso Hierárquico Não Provido

Diante disso, não conheço das alegações a respeito da possibilidade de compensação com precatório.

[...]

Da Impugnação do contribuinte G8 Networks Ltda.

Em relação ao lançamento da multa, o contribuinte alegou que: (a) nunca houve intenção da Autuada em fraudar a Receita Federal, uma vez que a Impugnante descreve no seu balanço o crédito adquirido, bem como efetua o pagamento do imposto referente ao ganho de capital; (b) a sistemática de compensação que deu origem para a presente multa isolada não está regida pelo artigo 74 da Lei 9.430/1996, sendo insusceptível o lançamento da presente multa; (c) impossibilidade de lançamento de multa pelo exercício do direito constitucional de peticionar ao ente público.

A multa aplicada encontra-se prevista no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, com a redação que lhe foi dada pelo art. 18 da Lei nº 11.488/2007, in verbis:

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do §12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Uma vez considerada não declarada a compensação, em razão da ocorrência de, ao menos, alguma das hipóteses previstas no inciso II do §12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, deve a autoridade efetuar o lançamento da multa prevista no dispositivo legal acima. Nos exatos termos do parágrafo único do art. 142 da Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN), a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No presente caso a compensação não declarada decorre da subsunção da situação fática ao previsto nas alíneas "a", "c" e "e", do inciso II do §12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. O contribuinte utilizou, na compensação, crédito de terceiros (alínea "a"), constante de título público (alínea "c") e que não se refere a tributos e contribuições administrados pela então Secretaria da Receita Federal – SRF (alínea "e"). Portanto, caracterizada a hipótese legal de aplicação da multa combatida, correta sua aplicação.

A impugnante alega que não teve a intenção de fraudar a Receita Federal. No entanto, de acordo com o art. 136 do CTN, a responsabilidade por infrações à legislação tributária existirá, independentemente da intenção do sujeito passivo e de eventuais prejuízos que tenha sofrido por infringência da norma tributária. O CTN optou, nesse caso, pela teoria da objetividade da infração tributária, não importando, salvo disposição de lei em contrário, o elemento subjetivo do ilícito. Portanto, a aplicação da multa no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 independe do ato ter sido praticado de forma dolosa ou não, bastando a subsunção do fato à norma. O elemento dolo surgirá quando da qualificação da multa prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Aplica-se duplicado o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96 aos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, respectivamente, sonegação, fraude e conluio.

O art. 74 da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, dispõe sobre a compensação de créditos de tributos e contribuições administrados pela então Secretaria da Receita Federal - SRF, passível de restituição ou ressarcimento, com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão; portanto, a compensação com o título público em análise já seria afastada pela simples leitura do caput do artigo. Frise-se ainda que a compensação pleiteada tem vedação expressa no §12, II, a, c, e, do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. Tal compensação não poderia ter previsão em campo próprio no programa PER/DCOMP porque existe prévia vedação legal. A contribuinte, mesmo com a vedação expressa, entregou as declarações em papel para burlar a vedação do sistema eletrônico.

Assim utilizar crédito de precatórios adquiridos de terceiros na compensação administrativa em desrespeito as vedações legais enseja a qualificadora prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, por estar caracterizado o caso previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, in verbis:

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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Diante do acima exposto, fica mantido o lançamento da multa qualificada por compensação não declarada.

[...]"

Como se observa, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário, de fato, a compensação levada a efeito pelo contribuinte, conquanto que observados os requisitos legais, é modalidade de extinção do crédito tributário, senão vejamos:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II – a compensação;

[...]"

Com mais especificidade, o artigo 170 do mesmo Diploma Legal, ao tratar da matéria, atribui à lei o poder de disciplinar referido procedimento, nos seguintes termos:

"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública."

Em atendimento aos preceitos contidos no dispositivo legal encimado, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 contemplou a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, estabelecendo o regramento para tanto, *in verbis*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013)(Vide Lei nº 12.838, de 2013)(Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

Observe-se, que as normas legais acima transcritas são bem claras, não deixando margem de dúvidas a respeito do tema. Com efeito, dentre outros requisitos a serem estabelecidos pela Receita Federal, é premissa básica que **a compensação somente poderá ser levada a efeito quando devidamente comprovado o direito creditório que se funda a declaração de compensação.**

Em outras palavras, exige-se, portanto, que o direito creditório que a contribuinte teria utilizado para efetuar as compensações com débitos tributários seja líquido e certo, passível de aproveitamento. Não se pode partir de um pretense crédito para se promover compensações, ainda que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento da contribuinte esteja devidamente amparado pela legislação ou mesmo por decisão judicial.

Na hipótese dos autos, não se vislumbra essa condição para as compensações efetuadas pela contribuinte, não havendo liquidez e certeza do crédito pretendido, como restou devidamente demonstrado pela autoridade fazendária.

Destarte, ao promover as compensações que foram rechaçadas pela fiscalização, a contribuinte (que já havia sido autuada pelo mesmo motivo anteriormente) não cumpriu nenhum dos pressupostos necessários ao acolhimento do seu pleito, promovendo o pedido indevidamente em formulário de papel, utilizando-se de pretensos créditos de terceiros (precatórios – títulos públicos), sem comprovação da efetiva aquisição, como segue:

“[...]

O contribuinte G8 NETWORKS LTDA já havia sido autuada anteriormente e apresentou 13 novas declarações de compensação em formulário papel, utilizando-se de um suposto crédito cedido por terceiros.

Como origem do pretense crédito, a contribuinte aponta tratar-se de subrogação de direitos creditórios oriundos de precatório referente à reclamação trabalhista em face da União Federal, autos nº 0005400-54.1990.5.11.0053 (antigo VTBV-054/1990) que tramitou perante a Justiça do Trabalho de Boa Vista – RR – 11ª Região. Esse crédito, no montante de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), teria sido adquirido pela G8 Networks por Contrato de Cessão e Sub-

Rogação de Direitos Creditórios (posteriormente teriam sido adquiridos mais 700 mil reais dos mesmos créditos, conforme fl. 20-1 do PA 10120.735635/2018-56).

Foram proferidos os Despachos Decisórios nº 1.107/2018, 1.112/2018, 1.115/2018 e 1.358/2018 – DRF/GOI/Seort nos processos administrativos nº 10120.726173/2018-86, 10120.728032/2017-17, 10120.729985/2017-01 e 10120.735635/2018-56, respectivamente, cópia anexa, considerando “não declaradas” as Dcomp.

O § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 dispõe sobre as hipóteses em que será considerada não declarada a compensação, entre as quais se observa a situação em que o crédito se refira a título público ou NÃO se refira a tributos e contribuições administrados pela RFB.

O § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007 estipula a multa isolada de 75% ou 150% sobre o valor do crédito objeto das declarações de compensação consideradas não declaradas. Eis a dicção legal:

[...]

O entendimento da Receita Federal, conforme manifestado no Ato Declaratório Interpretativo SRF Nº 17, DE 02/10/2002 (DOU 04.10.2002), é de que os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos sujeitam-se à multa qualificada, por caracterizarem evidente intuito de fraude, nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja: I – de natureza não-tributária; II - inexistente de fato; III - não passível de compensação por expressa disposição de lei; ou IV - baseado em documentação falsa.

Na análise dos documentos que instruíram os Processos nº10120.728032/2017-17, 10120.729985/2017-01, 10120.726173/2018-86 e 10120.735635/2018-56 (onde foram apreciadas as Dcomp em tela), e demais a eles vinculados, não houve justificativa para a realização dos pedidos de compensação por meio do formulário do anexo IV da IN RFB 1.717/2017 nem houve comprovação de falha no programa que impedisse a geração do pedido por meio do programa PER/DCOMP. Constatou-se, assim, a inobservância dos preceitos instituídos para a solicitação da compensação, com o evidente intuito de fraude, a autorizar a aplicação da presente multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

Como já patenteado por nós, o art. 74 da Lei 9.430/96 veda expressamente as compensações em que os créditos não se referiram a tributos administrados pela Receita Federal, ou que sejam de terceiros ou que se referiam a títulos públicos.

No caso, a contribuinte e todos os partícipes dos fatos estavam cientes do impedimento legal da utilização dos pretensos créditos para efetuar as compensações tributárias pretendidas. De fato, em outros processos administrativos da mesma contribuinte, já houve indeferimento de compensações

efetuadas com os créditos de mesma natureza e origem, sendo que alguns processos administrativos já possuem decisão definitiva nesse sentido.

Assim, essas novas Declarações de Compensação, sem qualquer provimento judicial a autorizá-las, configuram fraude pura e simplesmente, autorizando o lançamento da multa qualificada, bem como o arrolamento de todos partícipes da fraude como responsáveis.

No caso de compensação com créditos reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, as normas de regência exigem prévia habilitação por meio de procedimento próprio, conforme normatizado pelos artigos 98 a 105 da IN RFB 1717/17, o que não foi feito.

A contribuinte alega que suas compensações possuem permissivo constitucional. Mas tal alegação é infundada, posto que os art. no art. 78 da ADCT e o art. 100 da Constituição Federal não permitem guarida ao procedimento da autuada.

Malgrado qualquer discussão a respeito do art. 78 da ADCT, que de qualquer sorte não ampara a contribuinte, um vez que, além de não ser parte na ação trabalhista, este dispositivo está com sua eficácia suspensa pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal na Ação Declaratória de Inconstitucionalidade (ADI) nº 2.356.

O argumento da contribuinte de que seu direito está na conformidade do art. 100 da Constituição Federal não se sustenta: há de se observar que seus §§ 9º e 10 foram regulamentados pela Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011, que trata de procedimento de compensação de crédito de precatórios, levados a efeito pelo próprio Poder Judiciário, ex officio, e nunca de iniciativa do sujeito passivo, que no caso presente sequer se trata do autor da ação.

Não obstante todos os argumentos aqui aduzidos, com as disposições da legislação impeditivas à compensação na forma feita pela impugnante, o fato é que o sujeito passivo sequer dispõe do crédito, uma vez que o precatório encontra suspenso.

Analisando a Ação Cautelar AC 0000483-19.2011.5.11.0000, que tramita no TRT da 11ª Região, constata-se que foi concedida à requerente (Benetti Prestadora de Serviços Ltda) tão-só uma liminar, portanto precária e provisória, para determinar o bloqueio de parte do valor dos precatórios.

A G8 não logrou êxito em fazer prova de que efetivamente tenha adquirido os direitos sobre os supostos créditos. A despeito de intimada para comprovar com documentos hábeis e idôneos a efetiva aquisição dos créditos (informando os reais beneficiários, o valor da transação, o deságio aplicado, a forma de pagamento) e apresentar os comprovantes dos pagamentos efetuados, deixou de apresentar prova inconteste da efetiva existência da transação. Os indícios apontam que os serviços efetivamente contratados se restringem à prestação de assessoria jurídica e serviços afins com o fim de efetuar as esdrúxulas

compensações sob análise, ao arrepio da lei, em prejuízo do fisco. Não foram apresentadas as contas Bancos nem Caixa, nem foram apresentados os comprovantes do efetivo pagamento do crédito adquirido.

[...]"

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de comprovar a improcedência do feito.

Aliás, os fundamentos de decidir retromencionados somente se prestam para esclarecer mais a demanda e demonstrar que a contribuinte, mesmo ciente da irregularidade do procedimento adotado nas compensações promovidas, eis que já autuada em outras oportunidades, optou por adotar conduta idêntica, novamente, incorrendo na hipótese legal ensejadora da penalidade aplicada, contemplada no § 12 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, c/c § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, que assim prescrevem:

“Lei nº 10.833/2003.

“Art. 18

[...]

§4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Lei nº 9.430/1996

Art. 74

[...]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pela art. 1º do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.”

Como se constata, além de as compensações já terem sido consideradas não declaradas em processos administrativos fiscais próprios, o que inviabiliza a sua análise nestes autos, se prestando as razões encimadas somente para fins de elucidar os fatos, a penalidade aplicada encontra-se devidamente fundamentada nos dispositivos legais retro, havendo uma perfeita subsunção dos fatos às normas pela autoridade fazendária, o que afasta, de pronto, qualquer insurgimento da contribuinte em relação à sua aplicabilidade.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

DA MULTA QUALIFICADA E REDUÇÃO COM BASE EM LEGISLAÇÃO HODIERNA MAIS BENÉFICA

Entrementes, inobstante a manutenção da multa qualificada, na forma acima disposta, certo é que após a constituição do crédito tributário mediante o lançamento ora contestado a legislação que contempla a aplicação da multa de ofício fora alterada, devendo, portanto, ser aplicada ao caso, se mais benéfica ao contribuinte, como passaremos a demonstrar.

Destarte, ao promover o lançamento e aplicar multa de ofício isolada de 150%, a autoridade fazendária adotou como esteio à sua empreitada os preceitos inscritos no artigo 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, c/c a e artigo 74, § 12, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 9.430/1996, os quais remetem ao artigo 72 da Lei nº 4.502/64, para fins de caracterização de fraude, encontrando lastro, igualmente e principalmente, no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, senão vejamos:

“[...]

Da multa isolada qualificada

(DA MULTA DO §4º DO ART. 18 DA LEI Nº 10.833/2003. COM REDAÇÃO DA LEI Nº 11.488 DE 15 DE JUNHO DE 2007)

39. A legislação determina as consequências da compensação considerada não declarada no art. 75, §§ 1º, 2º e 3º da IN RFB nº 1717/17, em especial a exigência de multa isolada.

40. Tal disposição tem origem na Lei nº 10.833/2003:

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do

art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

41. A sistemática que rege a compensação de tributos tem o objetivo de facilitar a compensação ao contribuinte de boa fé que tem direito à restituição ou ao ressarcimento de valores junto à RFB. Por outro lado, estabeleceu o dever instrumental de o interessado prestar informação às autoridades fazendárias, devendo a declaração de compensação possuir conteúdo verídico - formal e materialmente — para permitir a identificação da origem do crédito que lastreia a compensação, o montante e os tributos compensados. Não apenas isto, mas também o respaldo legal para que o crédito possa ser utilizado para compensação.

42. A conduta de se utilizar intencionalmente de compensação manifestamente ilegal (visto que proibida pelo § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996) para extinção de créditos tributários amolda-se, em tese, na prática de crime contra a ordem tributária, conforme disposto no art. 2º, I da Lei nº 8.137/90:

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I — fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

43. Deve-se ressaltar o fato de que a fraude pode ser caracterizada pela ação dolosa tendente a diferir ou evitar o pagamento da obrigação principal, como se depreende da leitura do art. 72 da Lei nº 4.502/64:

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 a evitar ou diferir o seu pagamento. [...]"
(grifamos)

Extrai-se daí que a base legal e a própria essência da multa aplicada isoladamente nestes casos, escora-se essencialmente nos preceitos do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, que, para fins de comprovação de fraude, busca a definição do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, como acima demonstrado.

Ocorre que, posteriormente à ocorrência do fato gerador e, por conseguinte, da própria lavratura do presente auto de infração, fora editada a Lei nº 14.689, de 20/09/2023, alterando/reduzindo os percentuais das multas de ofícios, nos seguintes termos:

“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;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO) (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando:(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]” (grifamos)

Constata-se, assim, que aplicabilidade da multa qualificada isolada atualmente encontra limite no patamar de 100%, somente sendo passível alcançar 150% quando comprovada a reincidência do sujeito passivo, hipótese esta que somente poderá ser aplicada para os fatos ocorridos posteriores à edição de lei encimada, eis que não tem o condão de retroagir para imputar sanções inexistentes à época dos fatos geradores.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, alínea “c”, determina a retroatividade da legislação editada posteriormente ao fato gerador quando cominar penalidade menos severa, senão vejamos:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Neste cenário, inobstante a manutenção da exigência fiscal em relação ao seu mérito e, bem assim, a contribuinte não haver suscitado em sua peça recursal tal questão, mesmo porque protocolizada anteriormente à alteração legislativa, impõe-se conhecer de ofício de referido tema e determinar a redução da multa de 150% para 100%, na esteira das disposições hodiernas, mais benéficas.

Com efeito, no que tange ao reconhecimento de ofício do tema sob análise, na condição de matéria de ordem pública, mister salientar que a atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, especialmente quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.

Com mais especificidade, o artigo 2º da Lei nº 9.784/1999 é por demais enfático ao estabelecer que a atividade do agente administrativo deve obedecer, dentre outros, o princípio da legalidade, senão vejamos:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: [...]”

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 do mesmo Diploma Legal retro prescreve que a Administração poderá anular, revogar ou corrigir seus atos, quando maculados por vício de legalidade, como segue:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

Na esteira desses preceitos, escorado, sobretudo, no Poder de Autotutela da Administração Pública, bem como na evidente determinação da retroatividade benigna da norma posterior ao fato gerador do tributo, inscrita no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Códex Tributário, é de se reduzir a multa de 150% para 100%, ainda que de ofício, com arrimo na legislação mais benéfica vigente.

DO GRUPO ECONÔMICO E RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA AOS RECORRENTES - FA2R TECNOLOGIA INFORMAÇÃO LTDA., Srs. ROGÉRIO FERNANDES DE SOUSA, FAUZE RODRIGUES AGUIAR, ANDREI MARTINS BAETA e RODRIGUES BERNARDES SANTOS

Relativamente à caracterização do grupo econômico de fato, insurge-se contra a pretensão fiscal, sob o argumento de que o entendimento levado a efeito pela fiscalização se encontra absolutamente genérico, sem qualquer comprovação dos pressupostos para aludida caracterização e, por conseguinte, a atribuição de responsabilidade solidária às pessoas físicas e jurídicas elencadas nos autos.

Afirma que a regra matriz para o redirecionamento e configuração do denominado grupo econômico encontra-se na comprovação de subordinação de uma ou mais empresas a uma empresa ou grupo de pessoas, que as dirige, controla e administra, e, cumulativamente (ii) a prática comum do fato gerador (art. 124 do CTN) e confusão patrimonial (art. 50 do CC), o que não fora comprovado nos autos.

Nesse sentido, não basta a mera alegação de existir similitude entre os sócios das respectivas empresas, pelo contrário, deve ficar demonstrado a existência de confusão patrimonial, o que não ocorre no presente caso, visto que, as empresas possuem patrimônio próprio.

Contrapõe-se a corresponsabilidade/solidariedade atribuída às pessoas físicas e jurídicas listadas no processo, aduzindo para tanto inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pelos recorrentes, rechaçados pelo julgador de primeira instância, os fundamentos adotados para fins de responsabilização dos sócios/administrador pela exigência fiscal são capazes de atrair as hipóteses permissivas de aludida corresponsabilidade, como passaremos a demonstrar.

Destarte, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a solidariedade tributária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador dos respectivos tributos, **desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.**

Nesse sentido, os artigos 121, 124, 128, 134 e 135, do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

“Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art.124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo Único - A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

- I - as pessoas referidas no artigo anterior;
- II - os mandatários, prepostos e empregados;
- III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

Com mais especificidade, na hipótese dos autos, a autoridade lançadora entendeu por bem atribuir a responsabilidade solidária ao Srs. ROGÉRIO FERNANDES DE SOUSA, FAUZE RODRIGUES AGUIAR, ANDREI MARTINS BAETA e RODRIGUES BERNARDES SANTOS e empresa FA2R TECNOLOGIA INFORMAÇÃO LTDA., ora recorrentes, dentre outros, com esteio nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Códex Tributário, acima transcrito, adotando as seguintes premissas:

“[...]

Da responsabilidade solidária

50. No presente caso, impõe-se a responsabilização solidária das pessoas que tenham vínculo com o ato ilícito aqui apurado, como os sócios administradores e procuradores, bem assim o grupo econômico a que pertence a autuada, como se detalhará na sequência.

a) Sócios-Administradores

51. Conforme o Contrato Social consolidado, cópia anexa, a administração legal da sociedade é exercida por todos os sócios, que representam a sociedade ativa e passivamente, podendo ser praticados todo e qualquer ato regular de gestão. Vejamos:

CLÁUSULA 6ª - DA ADMINISTRAÇÃO.

ARTIGO 01 - A administração legal da sociedade é exercida por todos os sócios em conjunto de 2 (dois) membros, que representarão a sociedade ativa e passivamente, judicial ou extra judicialmente, podendo ser praticados todo e qualquer ato regular de gestão, desde que observadas as seguintes limitações: (i) assinatura conjunta de no mínimo três dos membros, em transações cujo valor seja superior a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais); (ii) ... (iii) As procurações outorgadas pela Sociedade a terceiros deverão ser assinadas por todos os membros em conjunto de dois, devendo mencionar expressa e especificamente os poderes conferidos.

52. Ainda segundo o Contrato Social, são quatro os sócios cotistas da G8 Networks Ltda, todos qualificados como administradores, conforme o quadro seguinte:

Quadro Societário (responsáveis solidários)

<i>Seq</i>	<i>CPF</i>	<i>Nome</i>	<i>N. Cotas</i>	<i>Qualificação</i>	<i>Dt de Inclusão</i>
1	530.522.181-15	Andrei Martins Baeta	28.000	Sócio-Administrador	16/08/2006
2	282.932.661-04	Fauze Rodrigues de Aguiar	28.000	Sócio-Administrador	16/08/2006
3	549.342.301-49	Rodrigo Bernardes Santos	28.000	Sócio-Administrador	16/08/2006
4	355.215.381-00	Rogério Fernandes de Sousa	28.000	Sócio-Administrador	16/08/2006

53. Todos os cotistas detinham o poder-dever de administrar a sociedade e fazer cumprir ou determinar o cumprimento das obrigações legais tributárias. A infração à lei, objeto da responsabilização solidária, decorre do dever dos administradores da empresa de zelar pela correta elaboração dos livros contábeis e fiscais e pela apuração e recolhimento dos tributos mediante documentação que suportem sua escrituração. A conduta de se utilizar intencionalmente de compensação manifestamente ilegal para extinção de créditos tributários amolda-se, em tese, na prática de crime contra a ordem tributária, conforme disposto no art. 2º, I da Lei nº 8.137/90. Deve-se ressaltar o fato de que a fraude pode ser caracterizada pela ação dolosa tendente a diferir ou evitar o pagamento da obrigação principal, como se depreende da leitura do art. 72 da Lei nº 4.502/64. Ao não observar os preceitos e ou descumpri-los, de forma consciente e deliberada, cada administrador praticou infrações tributárias descritas no presente Relatório Fiscal e assumiu a responsabilidade solidária pelo pagamento dos tributos e multas lançados, consoante os termos do art. 135, inciso III, do CTN.

54. Todos já sabiam ou deveriam saber da inexistência de créditos compensáveis e da impossibilidade de se efetuar a compensação com créditos não tributários e que não foram apurados pela própria empresa, mas adquiridos de terceiros. Como já explicitado em parágrafos anteriores, a lei expressamente veda as compensações com os pretensos créditos informados pela G8 Networks, o que impõe a responsabilização de todos os sócios do quadro societário da atuada.

b) FA2R TECNOLOGIA INFORMACAO LTDA

55. Verifica-se que a FA2R Tecnologia Informação Ltda, CNPJ 11.676.960/2018-42, forma grupo econômico com a G8 Networks Ltda, sendo que a sua atuação impõe a responsabilização tributária no presente lançamento.

56. Primeiramente, a formação de grupo econômico ficou patenteada desde quando fizemos diligência nas duas empresas pela primeira vez.

57. Em consulta aos sistemas da Receita Federal, observamos que a G8 não possuía nenhum funcionário registrado, enquanto a FA2R possuía mais de vinte. Ao nos dirigir primeiramente à G8, imaginando encontrar a empresa funcionando em uma pequena sala do Edifício Brookfield Tower, em Goiânia, fomos conduzidos primeiramente para um andar (parece que por engano) e depois para outro, onde encontramos 3 dos sócios-administradores.

Ocorre que nos dois andares constatamos que ali funciona de fato uma grande estrutura do Grupo G8. Deparamos com vários funcionários com uniformes da G8, bem caracterizados.

58. Por outro lado, ao procurarmos o endereço da FA2R, tal como registrado naquele momento, já no município vizinho de Aparecida de Goiânia/Go, encontramos uma estrutura bastante modesta, sem funcionário nenhum e sem

nenhum indicativo de que ali funcionava uma empresa com tantos funcionários como faziam crer os números. Posteriormente, em diligência ao novo endereço da FA2R, também em Aparecida de Goiânia/GO, verificamos que ali funciona somente como uma espécie de almoxarifado de todo o Grupo G8. Enquanto ali estivemos, encontramos umas quatro pessoas de 3 ou 4 empresas diferentes, utilizando a mesma estrutura, que ali se dirigiam para buscar material (como cabos de rede e telefonia), objetivando o atendimento aos clientes das diversas empresas do Grupo.

59. Em consulta ao cadastro CNPJ, constata-se que tanto a G8 Networks quanto a FA2R utilizam “G8” no nome fantasia, e possuem o mesmo quadro societário. Os ramos de atividades são similares, utilizam as mesmas estruturas operacionais e, de fato, agem como uma única empresa.

60. Em tudo, vê-se que há interesse comum de uma empresa nas compensações irregulares efetuadas pela outra. Caracterizado está o abuso da personalidade jurídica em que não se respeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas, sendo direção única, formando assim um grupo econômico irregular. Impõe-se, pois, a responsabilidade tributária solidária da FA2R Tecnologia da Informação no lançamento aqui efetuado, para todas as Dcomp, com fundamento no art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 (CTN). A seguir, relaciona-se o quadro societário dessa empresa solidária:

Quadro Societário da FA2R

<i>Seq</i>	<i>CPF</i>	<i>Nome</i>	<i>Qualificação</i>	<i>Dt de Inclusão</i>
1	530.522.181-15	Andrei Martins Baeta	Sócio-Administrador	02/03/2010
2	282.932.661-04	Fauze Rodrigues de Aguiar	Sócio-Administrador	02/03/2010
3	549.342.301-49	Rodrigo Bernardes Santos	Sócio-Administrador	02/03/2010
4	355.215.381-00	Rogério Fernandes de Sousa	Sócio-Administrador	02/03/2010

[...]”

Contemplados os dispositivos legais que regulamentam a matéria, convém explicitar, ainda, que os precedentes deste Colegiado, ao proceder a subsunção dos fatos à norma, sobretudo diante da farta doutrina e jurisprudência sobre a matéria, fixou entendimento no sentido de que não basta a fiscalização imputar a corresponsabilidade à terceiros a partir de razões superficiais/rasas, sem conquanto adentrar com a profundidade que o caso exige, nas condutas praticadas pelos pretensos solidários, de maneira a comprovar que, de fato, interferiram na situação que constitua o fato gerador do tributo ou mesmo praticaram atos contra o estatuto da empresa e/ou a legislação de regência.

Com efeito, relativamente a responsabilização inscrita no artigo 124, inciso I, do CTN, o entendimento firmado neste Colegiado é no sentido de que o interesse comum não quer dizer simplesmente que se trata de sócio de fato ou de direito da empresa e, por conseguinte, responsáveis solidários, ou mesmo, a imputação de outra pessoa jurídica, sem o devido aprofundamento na conduta.

Na verdade, o cerne da questão é que o interesse comum a ser demonstrado tem que se fixar na “**situação que constitua o fato gerador do tributo**” e não simplesmente interesse nas atividades econômicas da empresa, mesmo porque, neste último caso, a condição de sócio ou empresa ligada, por si só já atrai aludido interesse.

Mais precisamente, mister que a conduta do sócio ou da empresa responsabilizada seja determinante para fins de alcançar a infração tributária apurada e esteja devidamente demonstrada/comprovada pela fiscalização.

Neste sentido, convém trazer à baila excerto da ementa e do voto exarados nos autos do processo nº 19515.003959/2007-18, da lavra do ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, o qual contempla com muita propriedade o tema sob análise, senão vejamos:

“EMENTA:

[...]

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. 124, I e 135, III do CTN. CONDUTA DO ADMINISTRADOR. REQUISITOS.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. No âmbito do STJ prevalece o posicionamento no sentido de que “o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible”. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

O que atrai essa responsabilidade solidária (124, I) é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei,

com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais.

[...]

Voto

[...]

58. Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as *“pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”*.

59. No âmbito do STJ7 prevalece o posicionamento no sentido de que *“o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato impositivo”*. Nesse sentido, continua o STJ, *“feriria a lógica jurídico-tributária a integração, nº polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”*. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

60. O que atrai essa responsabilidade solidária é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais.

61. A responsabilidade prevista no art. 137 do CTN, também citada pela autoridade fiscal, por sua vez, refere-se aos efeitos da infração e é exclusiva do agente que a comete. Entretanto, o contribuinte continua responsável pelo tributo não recolhido, se for o caso, decorrente da infração.

62. O agente responde ainda no caso de a infração constituir crime ou contravenção penal. Assim, o contribuinte responderá somente se o agente atuar no exercício regular de administração, mandato, função, cargo, emprego ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito.

63. Portanto, a “responsabilidade tributária será exclusiva e pessoal do agente que as praticou (excluindo-se a do contribuinte, se foram cometidas pelo responsável), em todos os casos em que forem praticadas com dolo específico ou elementar”.

64. Necessário verificar, portanto, se há nexos causal entre a conduta praticada pelo recorrente, na condição de administrador, ainda que de fato, da pessoa jurídica e a prática de atos com infração à lei.

65. Inicialmente, cumpre esclarecer que o mero inadimplemento não atrai responsabilidade tributária. Tal posicionamento restou consolidado na Súmula 430 do STJ, cujo enunciado dispõe: *“o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”*.

66. Em relação à responsabilidade prevista no art. 124, I, do CTN, o acórdão recorrido entendeu restar caracterizado *“interesse nas situações que constituíram fatos geradores da obrigação principal”* em razão de o responsável solidário ter assinado cheques em nome da pessoa jurídica autuada; com efeito, manteve a responsabilidade tributária solidária.

67. A meu ver, o interesse comum a que se refere esse dispositivo legal, na espécie, deve ser qualificado por dolo, fraude ou simulação. E o terceiro não é qualquer pessoa, mas, sim, aquele que pratica atos, mediante fraude, dolo ou simulação em conjunto ou com consentimento do contribuinte, com o fim de alterar características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. O que não restou provado na nesses autos.

68. A autoridade fiscal cita ainda o art. 137 do CTN, todavia, não descreveu a conduta capaz subsumir o fato à norma, tampouco apresentou elementos probatórios para tal; razão pela qual também deve ser afastada tal responsabilidade. O mesmo racional deve ser aplicado em relação aos art. 207, V, parágrafo único do RIR/99.

69. Não basta a simples menção do dispositivo legal sem subsunção do fato à norma. Conforme dito acima, é fundamental a descrição dos fatos e da conduta praticada que atraiu a responsabilidade tributária acompanhados dos respectivos elementos comprobatórios.

70. Nestes termos, em razão a ausência de nexos causal entre a conduta praticada pelo recorrente, na condição de administrador, ainda que de fato, da pessoa jurídica e a prática de atos com infração à lei, bem como de documentação comprobatória, afasto a responsabilidade solidária do recorrente. [...]” (Acórdão nº 1101-001.299 – Sessão de 13/05/2024)

***In casu*, a nobre autoridade fiscal ao imputar a responsabilidade solidária à empresa FA2R TECNOLOGIA INFORMAÇÃO LTDA, como acima transcrito, repousa basicamente a solidariedade à caracterização de grupo econômico com a autuada, com confusão patrimonial,**

societária, de funcionários, atividades, etc, o que a vincula diretamente à autuada e aos fatos geradores apurados, como segue:

“[...]”

56. Primeiramente, a formação de grupo econômico ficou patenteada desde quando fizemos diligência nas duas empresas pela primeira vez.

57. Em consulta aos sistemas da Receita Federal, observamos que a G8 não possuía nenhum funcionário registrado, enquanto a FA2R possuía mais de vinte. Ao nos dirigir primeiramente à G8, imaginando encontrar a empresa funcionando em uma pequena sala do Edifício Brookfield Tower, em Goiânia, fomos conduzidos primeiramente para um andar (parece que por engano) e depois para outro, onde encontramos 3 dos sócios-administradores.

Ocorre que nos dois andares constatamos que ali funciona de fato uma grande estrutura do Grupo G8. Deparamos com vários funcionários com uniformes da G8, bem caracterizados.

58. Por outro lado, ao procurarmos o endereço da FA2R, tal como registrado naquele momento, já no município vizinho de Aparecida de Goiânia/Go, encontramos uma estrutura bastante modesta, sem funcionário nenhum e sem nenhum indicativo de que ali funcionava uma empresa com tantos funcionários como faziam crer os números. Posteriormente, em diligência ao novo endereço da FA2R, também em Aparecida de Goiânia/GO, verificamos que ali funciona somente como uma espécie de almoxarifado de todo o Grupo G8. Enquanto ali estivemos, encontramos umas quatro pessoas de 3 ou 4 empresas diferentes, utilizando a mesma estrutura, que ali se dirigiam para buscar material (como cabos de rede e telefonia), objetivando o atendimento aos clientes das diversas empresas do Grupo.

59. Em consulta ao cadastro CNPJ, constata-se que tanto a G8 Networks quanto a FA2R utilizam “G8” no nome fantasia, e possuem o mesmo quadro societário. Os ramos de atividades são similares, utilizam as mesmas estruturas operacionais e, de fato, agem como uma única empresa.

60. Em tudo, vê-se que há interesse comum de uma empresa nas compensações irregulares efetuadas pela outra. Caracterizado está o abuso da personalidade jurídica em que não se respeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas, sendo direção única, formando assim um grupo econômico irregular. Impõe-se, pois, a responsabilidade tributária solidária da FA2R Tecnologia da Informação no lançamento aqui efetuado, para todas as Dcomp, com fundamento no art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 (CTN). A seguir, relaciona-se o quadro societário dessa empresa solidária: [...]”

Como se observa, o substancial trabalho da fiscalização bem demonstra o vínculo da empresa FA2R TECNOLOGIA INFORMAÇÃO LTDA com a autuada, sobretudo em razão da configuração de grupo econômico, devidamente comprovado nos termos acima, desaguando,

assim, em evidente interesse comum nos fatos que constituem o fato gerador do tributo, ou seja, relacionados diretamente com as infrações tributárias ora apuradas, devendo ser mantida a sua responsabilização, com esteio no artigo 124, inciso I, do CTN.

Por sua vez, outro não é o entendimento quando constatada a atribuição da responsabilidade solidária inscrita no artigo 135, inciso III, do Código Tributário, impondo à fiscalização proceder a devida individualização da conduta infracional do sócio responsabilizado, de forma a atrair os efeitos pretendidos.

Mais precisamente, ao pretender imputar a responsabilidade tributária solidária aos sócios/administrador da empresa autuada, com arrimo no artigo 135, inciso III, do CTN, impõe-se à autoridade lançadora individualizar a conduta lesiva ao contrato social ou à legislação de regência, de cada sócio corresponsabilizado, não bastando simplesmente aduzir que fazem parte do quadro societário da empresa autuada e elencar os fatos adotados para fins da constituição do próprio crédito tributário, ou seja, o mérito da autuação fiscal.

A propósito da matéria, não é demais nos valermos, novamente, dos ensinamentos do r. Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, nos autos do processo nº 19515.003959/2007-18 (acima já transcrito), de onde pedimos vênua para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“[...]”

53. Pois bem. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

54. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária⁵, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 4306 do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal.

55. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se

confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

56. Nesse sentido já se manifestou o STF:

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

[...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência nº sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito – má gestão ou representação por prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

57. Na mesma linha o STJ:

[...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

(REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311) (Grifo nosso)

[...] O quotista, sem função de gerência não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica (CTN, ART. 134 - DEC.

3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126) (Grifo nosso)

[...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha administrado a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão atacada,

ausente, pois, o prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial.

Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178). (Grifo nosso)

[...]” (Acórdão nº 1101-001.299 – Sessão de 13/05/2024)

Estabelecidas as premissas básicas para fins de atribuição da responsabilidade solidária, com fundamento no artigo 135 do Código Tributário, impõe-se analisar se no caso concreto a fiscalização se desincumbiu do ônus de comprovar que as condutas dos sócios, de fato e de direito, possuem condições de atrair os efeitos do instituto tributário em comento.

E, como se observa dos autos, relativamente aos Srs. ROGÉRIO FERNANDES DE SOUSA, FAUZE RODRIGUES AGUIAR, ANDREI MARTINS BAETA e RODRIGUES BERNARDES SANTOS, ora recorrentes, a fiscalização imputou a responsabilidade pelo crédito tributário, com esteio no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, em suma, em razão de serem sócios administradores da autuada no período da autuação e, em tese, ter praticado atos ilícitos, senão vejamos:

“[...]

51. Conforme o Contrato Social consolidado, cópia anexa, a administração legal da sociedade é exercida por todos os sócios, que representam a sociedade ativa e passivamente, podendo ser praticados todo e qualquer ato regular de gestão. Vejamos:

[...]

52. Ainda segundo o Contrato Social, são quatro os sócios cotistas da G8 Networks Ltda, todos qualificados como administradores, conforme o quadro seguinte:

53. Todos os cotistas detinham o poder-dever de administrar a sociedade e fazer cumprir ou determinar o cumprimento das obrigações legais tributárias. A infração à lei objeto da responsabilização solidária, decorre do dever dos administradores da empresa de zelar pela correta elaboração dos livros contábeis e fiscais e pela apuração e recolhimento dos tributos mediante documentação que suportem sua escrituração. A conduta de se utilizar intencionalmente de compensação manifestamente ilegal para extinção de créditos tributários amolda-se, em tese, na prática de crime contra a ordem tributária, conforme disposto no art. 2º, I da Lei nº 8.137/90. Deve-se ressaltar o fato de que a fraude pode ser caracterizada pela ação dolosa tendente a diferir ou evitar o pagamento da obrigação principal, como se depreende da leitura do art. 72 da Lei nº 4.502/64. Ao não observar os preceitos e ou descumpri-los, de forma consciente e deliberada, cada administrador praticou infrações tributárias descritas no presente Relatório Fiscal e assumiu a responsabilidade solidária pelo pagamento dos tributos e multas lançados, consoante os termos do art. 135, inciso III. do CTN.

54. Todos já sabiam ou deveriam saber da inexistência de créditos compensáveis e da impossibilidade de se efetuar a compensação com créditos não tributários e que não foram apurados pela própria empresa, mas adquiridos de terceiros. Como já explicitado em parágrafos anteriores, a lei expressamente veda as compensações com os pretensos créditos informados pela G8 Networks, o que impõe a responsabilização de todos os sócios do quadro societário da atuada.

[...]"

Extrai-se das razões da fiscalização para atribuição da responsabilidade solidária aos Srs. ROGÉRIO FERNANDES DE SOUSA, FAUZE RODRIGUES AGUIAR, ANDREI MARTINS BAETA e RODRIGUES BERNARDES SANTOS, que, inicialmente, partiu-se do fato de fazerem parte do quadro societário da atuada, o que, isoladamente, não teria o condão de justificar aludida responsabilização, como já sustentado em outras oportunidades, na esteira, inclusive, da jurisprudência consolidada neste Colegiado.

No entanto, o que torna a análise da presente demanda digna de realce e nos faz corroborar o entendimento da autoridade fazendária, é que, muito embora tenha partido do quadro societário, no caso dos autos, ressaltou que todos os sócios eram administradores e teriam, portanto, conhecimento dos procedimentos eleitos pela atuada para se beneficiar de compensações com créditos inexistentes, na forma acima disposta.

Mais a mais, a empresa já tinha sido atuada com base nos mesmos fatos, a partir de compensações com créditos inexistentes, não tributários e adquiridos de terceiros e, portanto, inviáveis para o fim pretendido.

Neste contexto, constata-se que a fiscalização se desincumbiu do dever de demonstrar a conduta contrária à legislação de regência de cada um dos sócios administradores e, nestas condições, com conhecimento da condução da administração da atuada, se valendo intencionalmente de compensação manifestamente ilegal para extinção de créditos tributários amoldando-se, em tese, na prática de crime contra a ordem tributária, conforme disposto no artigo 2º, I da Lei nº 8.137/90.

Na esteira desse entendimento, restando demonstrada de forma individualizada o ato lesivo à legislação ou com excesso de poderes, com a devida comprovação do nexo causal entre a conduta e o dano ao erário, deve ser mantida a responsabilidade pessoal dos Srs. ROGÉRIO FERNANDES DE SOUSA, FAUZE RODRIGUES AGUIAR, ANDREI MARTINS BAETA e RODRIGUES BERNARDES SANTOS, com base no artigo 135, inciso III, do CTN.

DA APRECIÇÃO DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às questões de inconstitucionalidades arguidas pela contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa e juros ora exigidos encontrarem respaldo na legislação de regência, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de

ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 1.634/2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

E, segundo o artigo 123, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão do contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal autuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo à extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a procedência do lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base à exigência fiscal, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DA AUTUADA E DOS SOLIDÁRIOS, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR-LHES PROVIMENTO PARCIAL, tão somente para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior

Trata-se de declaração de voto para elencar os motivos pelos quais acompanho o Relator na aplicação da retroatividade benigna no caso de aplicação de multa qualificada de 150% no caso de compensação considerada não declarada nas hipóteses de sonegação, fraude ou conluio (art. 71 a 73 da Lei 4.502/1964).

Retroatividade benigna. Multa

2. Segundo a autoridade fiscal, no caso concreto identificou-se conduta fraudulenta do sujeito passivo, caracterizada por compensação não declarada, qualificada por sonegação e fraude previstas nos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/1964, comprovada por conjunto probatório robusto, o que atrai a aplicação da multa qualificada de 150%, nos termos do art. 18 da Lei 10.833/2003. Veja-se:

Da multa isolada

Houve o indeferimento total do crédito solicitado pelo contribuinte, culminando com a não homologação da declaração de compensação correspondente.

10. No presente caso, **configura-se evidente intuito de fraude praticada com a apresentação dos pedidos ou declarações de compensação em tela, porquanto se trata de créditos de natureza não-tributária e não passíveis de compensação por expressa disposição de lei.** Desta forma, impõe-se a aplicação em dobro da multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, conforme comando de seu parágrafo 1º.

11. Vale assentar que esse é o entendimento da Receita Federal, conforme manifestada no Ato Declaratório Interpretativo SRF Nº 17, DE 02/10/2002 (DOU 04.10.2002), de que os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos **sujeitam-se à multa qualificada, por caracterizarem evidente intuito de fraude**, nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja: I – de natureza não-tributária; II - inexistente de fato; III - não passível de compensação por expressa disposição de lei; ou IV - baseado em documentação falsa.

Créditos de terceiros e não tributários

[...]

17. As Declarações de Compensação apresentadas pela G8 Networks Ltda apresentam falsidade porquanto inexistem créditos passíveis de compensação. Igualmente aqui, a inobservância dos preceitos da compensação tiveram como

escopo o evidente intuito de fraude, **não restando a esta autoridade senão a aplicação da presente multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.**

Procedimento reiterado da contribuinte a comprovar o dolo

18. No caso, a contribuinte e todos os partícipes dos fatos estavam cientes do impedimento legal da utilização dos pretensos créditos para efetuar as compensações tributárias pretendidas. De fato, em outros processos administrativos da mesma contribuinte, já houve indeferimento de compensações efetuadas com os créditos de mesma natureza e origem, sendo que alguns processos administrativos já possuem decisão definitiva nesse sentido. Assim, essas novas Declarações de Compensação, sem qualquer provimento judicial a autorizá-las, configuram fraude pura e simplesmente, autorizando o lançamento da multa qualificada, bem como o arrolamento de todos partícipes na **fraude** como responsáveis.

[...]

36. Ademais, voltando às Dcomp, a G8 **não logrou êxito em fazer prova de que efetivamente tenha adquirido os direitos sobre os supostos créditos.** A despeito de intimada para comprovar com documentos hábeis e idôneos a efetiva aquisição dos créditos (informando os reais beneficiários, o valor da transação, o deságio aplicado, a forma de pagamento) e apresentar os comprovantes dos pagamentos efetuados, **deixou de apresentar prova incontestada da efetiva existência da transação.**

37. Os indícios apontam que os serviços efetivamente contratados se restringem à prestação de assessoria jurídica e serviços afins com o fim de efetuar as esdrúxulas compensações sob análise, ao arrepio da lei, em prejuízo do fisco. **Não foram apresentadas as contas Bancos nem Caixa, nem foram apresentados os comprovantes do efetivo pagamento do crédito adquirido.**

[...]

48. Notadamente se verifica que **o contribuinte fez uso indevido e fraudulento do instrumento da compensação como artifício para, primeiramente, postergar o pagamento de tributos.** Ademais, ressalte-se que o prejuízo pela falta de pagamento dos tributos não é apenas da Fazenda Pública, mas da sociedade. Isto porque o contribuinte cria uma situação de concorrência desleal com outras empresas que arcam com seus compromissos tributários, gerando um desequilíbrio no mercado.

49. Concluindo-se, pelo exposto, que **houve, no mínimo, falsidade na declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo, cabe a aplicação da multa qualificada de 150%** sobre o valor total do débito das compensações não declaradas.

3. Vejamos a legislação sobre o tema.

4. Inicialmente, necessário rever o histórico da Lei 10.833/2003 para demonstrar que a incidência da multa qualificada na compensação não declarada sempre esteve e ainda está vinculada às hipóteses de sonegação, fraude ou conluio previstas nos art. 71 da Lei 4.502/1964.

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)

§ 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 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)

~~§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a **compensação for considerada não declarada** nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)~~

~~I no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~II no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de **evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)~~

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso.** (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

5. Como se vê, na vigência da MP 351/2007 a compensação não declarada estava sujeita ao percentual de 150% previsto no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964 (art. 18, §4º, com redação dada pela MP 351/2007).

6. À época a redação do referido art. 44 da Lei 9.430/64 com redação da MP 351/2007 era a seguinte:

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 351, DE 22 DE JANEIRO DE 2007.

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

I - de 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;

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

7. Posteriormente, com a conversão da MP 351/2007 na Lei 11.488/2007, a compensação não declarada ficou sujeita ao percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430/1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando fosse o caso. (art. 18, §4º, com redação dada pela Lei 11.488/2007).

8. A Lei 11.488/2007, por sua vez, alterou a redação do art. 44 da Lei 9.430/1996, e seguindo o mesmo racional anterior manteve a duplicação da multa de 75% nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. Veja-se:

LEI Nº 11.488, DE 15 DE JUNHO DE 2007.

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

“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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

9. Por fim, a Lei 14.689/2023 alterou novamente o art. 44 da Lei 9.430/1996¹ e instituiu a multa majorada (gênero) com duas espécies de multas qualificadas, de acordo com a qualificação da conduta:

i) sonegação, fraude ou conluio, multa de 100%;

ii) sonegação, fraude ou conluio, com reincidência no prazo de dois anos, multa de 150%. Veja-se:

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes **multas**: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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**; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

~~§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)~~

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

¹ Para melhor compreensão do texto legal transcrevemos neste trecho a Lei 9.430/1996 já com as alterações promovidas pela Lei 14.689/2023.

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, **nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.** (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a **reincidência** prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, **no prazo de 2 (dois) anos**, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, **ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.** (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. **A qualificação da multa** prevista no § 1º deste artigo **não se aplica quando:** (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – **não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73** da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – **houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo;** e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) (Grifo nosso)

10. Verifica-se, pois, que as condutas que atraem a multa qualificada tanto no lançamento de ofício quanto na compensação não declarada referem-se à sonegação, fraude e conluio, tipos previstos na Lei 4.502/1964. Esse é o ponto central a ser analisado.

11. Isso posto, verifica-se que a Lei nº 14.689/23 ao reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100% (inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96) atrai a aplicação do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN)², uma vez que lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna. Nesse sentido caminha a jurisprudência do Carf:

MULTA QUALIFICADA DE 150%. REDUÇÃO. MULTA MAJORADA DE 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, "c", CTN). APLICAÇÃO.

A modificação inserta no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna. (Acórdão nº 9101-007.108, de 06.08.2024)³ (Grifo nosso)

² CTN. Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

³ Acórdãos nºs: 1402-006.819, de 13.03.2024; 1401-006.931, de 10.04.2024; 1201-006.813, de 10.06.2024; 9101-007.108, de 06.08.2024; 1102-001.516, de 10.09.2024.

12. Por outro lado, o STF, no RE nº 736.090/SC, com repercussão geral reconhecida (Tema 863), convalidou os parâmetros estabelecidos pela Lei nº 9.430/96, atualizada pela Lei nº 14.689/23, e fixou a tese de que a multa tributária qualificada por sonegação, fraude ou conluio se limita a 100% do débito tributário, e alcança 150% em caso de reincidência. Nesse sentido, já manifestei⁴:

Verifica-se, pois, que o STF, nos autos do RE nº 736.090/SC, com repercussão geral reconhecida (Tema 863) convalidou os parâmetros estabelecidos pela Lei 9.430/96 atualizada pela Lei nº 14.689/23; portanto, não há falar-se em confisco.

A seguir a ementa e a tese fixada para o Tema 863:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tema nº 863. Direito tributário. Limite das multas qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio. Necessidade de observância dos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Limite de 100% (cem por cento) do débito tributário ou, em caso de reincidência, de 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário.

1. As multas qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio visam a reprimir comportamentos com elevado grau de reprovabilidade.

2. **São razoáveis e proporcionais as limitações para as multas previstas na Lei nº 9.430/96, atualizada pela Lei nº 14.689/23.** No caso de sonegação, fraude ou conluio, a multa é de 100% do débito (art. 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23); ou de 150% do débito, nos casos em que for verificada a reincidência do sujeito passivo (art. 44, § 1º, inciso VII, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23), como legalmente definida (vide § 1º-A do citado artigo). Necessidade de observância do § 1º-C do art. 44 da Lei nº 9.430/96, o qual trata de hipóteses de não aplicação da multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio.

3. **Fixação da seguinte tese para o Tema nº 863: “Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário, caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo”.**

4. Modulação dos efeitos da decisão, estabelecendo-se que ela passe a produzir efeitos a partir da edição da Lei nº 14.689/23, mantidos os patamares atualmente fixados pelos entes da federação até os limites da tese. Ficam ressalvados desses efeitos (i) as ações judiciais e os processos administrativos pendentes de conclusão até a referida data; (ii) os fatos geradores ocorridos até a referida data em relação aos quais não tenha

⁴ FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. Requisitos para aplicação da multa qualificada de 100% ou 150%, nos casos de sonegação, fraude ou conluio. In: FARO, Maurício Pereira; ROCHA, Sérgio André (coord.). Questões controvertidas no Carf. v. 2. Belo Horizonte: Caso do Direito, 2025. p. 207-232.

havido o pagamento de multa abrangida pelo presente tema de repercussão geral.

5. Recurso extraordinário parcialmente provido⁵.

13. Neste mesmo sentido já se pronunciou este Carf no Acórdão 1302-007.597, de 19/11/2025, da lavra do Conselheiro Sérgio Magalhães Lima. Veja-se:

MULTA ISOLADA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ART. 18 DA LEI Nº 10.833/2003. CABIMENTO.

É devida a multa isolada qualificada quando comprovada a inserção de dados falsos em Declaração de Compensação (DCOMP), caracterizando a conduta dolosa de iludir o Fisco, e não mero erro formal. A ausência de impugnação ao mérito do lançamento e a não apresentação de qualquer elemento de prova que demonstre a existência do crédito alegado pelo contribuinte tornam a exigência da penalidade legítima.

PERCENTUAL DA MULTA QUALIFICADA. LIMITE DE 100%. APLICAÇÃO ANALÓGICA DO ENTENDIMENTO FIRMADO PELO STF NO TEMA 863.

A multa por falsidade na compensação (art. 18 da Lei nº 10.833/2003) e a multa qualificada por sonegação, fraude ou conluio (art. 44 da Lei nº 9.430/96) guardam relação de paridade histórica e teleológica, visando coibir as mais graves infrações tributárias. Em aplicação da razão de decidir do RE 736.090/SC (Tema 863) do STF, o patamar da multa qualificada por falsidade na DCOMP deve ser limitado a 100% (cem por cento) do valor do débito, exceto em caso de reincidência.

INTERPRETAÇÃO CONFORME A CONSTITUIÇÃO.

A redução do percentual da multa não representa negativa de vigência à lei, mas sim uma **interpretação conforme a Constituição, conformando a eficácia da norma sancionadora aos limites impostos pelos princípios constitucionais, conforme balizado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral.**

14. Verifica-se, portanto, no caso dos autos, ser devida a aplicação da retroatividade benigna no caso de compensação não declarada decorrente de conduta fraudulenta.

Reincidência

15. Por fim analiso a questão da reincidência.

16. Sobre esta matéria já nos pronunciamos em artigo doutrinário no sentido de que a Lei 14.689/2023 introduziu uma nova hipótese para aplicação da multa qualificada de 150% ao condicionar tal sanção à reincidência do sujeito passivo em condutas de sonegação, fraude ou conluio, dentro do prazo de dois anos. Tal requisito não existia na legislação anterior, razão pela qual sua aplicação não pode ser retroativa, porquanto o lançamento deve observar a lei vigente à época do fato gerador (art. 144 do CTN) e a legislação tributária produz efeitos apenas sobre fatos

⁵ Conferir RE nº 736.090/SC, p. 3.

futuros ou pendentes (art. 105 do CTN). Não se trata de retroatividade benigna nem de norma procedimental, de modo que sua aplicação é exclusivamente prospectiva⁶. Veja-se:

Com o advento da Lei nº 14.689/23 **o percentual de 150%** somente poderá ser aplicado “nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo”; é dizer, **quando restar comprovado que o sujeito passivo, no prazo de dois anos, contado do lançamento anterior, incorreu novamente em conduta qualificada por sonegação, fraude ou conluio** (arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64). Trata-se de **critério objetivo (dois anos) adicional à conduta qualificada**.

Entendemos que a Lei nº 14.689/23 instituiu uma **nova hipótese para imputação de multa de 150%: a reincidência qualificada**. Assim, eventual lançamento com multa qualificada de 150% anterior à Lei nº 14.689/23 cuja reincidência seja alegada posteriormente não deve prosperar, pois à época do lançamento tal critério não existia.

Aplica-se ao caso o art. 144 do CTN cujo teor estabelece que “O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”. Afinal, à época do lançamento não havia previsão legal de reincidência.

Incide também na presente situação o art. 105 do CTN, primeira parte, cujo teor estabelece que “A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes [...]”. Note-se que, diferentemente do art. 106, II, “c”, do CTN, que trata da retroatividade benigna, em razão de aplicação de penalidade menos severa, o critério da reincidência é o oposto, vez que trata de novo critério para imputação de penalidade mais gravosa; logo, não permite aplicação retroativa. [...]

Reprisamos a questão da reincidência porque, conforme defendido neste estudo, a exigência de reincidência para a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% constitui **inovação introduzida pela Lei nº 14.689/2023. Trata-se, portanto, de nova hipótese legal para a imposição da penalidade majorada, até então não prevista na Lei nº 9.430/1996, razão pela qual deve ser aplicada apenas prospectivamente**, ou seja, a fatos geradores futuros, nos termos do artigo 105 do CTN e do caput do artigo 144, também do CTN, cujo teor estabelece que “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”

Portanto, como a Lei nº 14.689/2023, no ponto referente à reincidência (inciso VII incluído no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996), não trata de matéria sujeita à retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, nem configura norma de natureza procedimental — como aquelas que instituem novos critérios de apuração, processos de fiscalização ou ampliam os poderes de investigação das autoridades administrativas, nos termos do §1º do art. 144 do CTN —, sua aplicação alcança somente fatos geradores ocorridos após sua entrada em vigor.

⁶ FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. Requisitos para aplicação da multa qualificada de 100% ou 150%, nos casos de sonegação, fraude ou conluio. In: FARO, Maurício Pereira; ROCHA, Sérgio André (coord.). Questões controvertidas no Carf. v. 2. Belo Horizonte: Caso do Direito, 2025. p. 207-232.

17. Em resumo, a Lei 14.689/2023 reduziu a multa qualificada de 150% para 100%, aplicando-se retroativamente aos atos não definitivamente julgados, conforme art. 106, II, “c”, do CTN. O STF, no RE 736.090/SC (Tema 863), fixou que a multa por sonegação, fraude ou conluio é limitada a 100%, alcançando 150% apenas em caso de reincidência. A exigência de reincidência, introduzida pela Lei 14.689/2023, não existia na legislação anterior e não pode retroagir, pois o lançamento deve observar a lei vigente à época do fato gerador (art. 144 do CTN). Trata-se de norma material, com aplicação exclusivamente prospectiva.

Conclusão

18. Ante o exposto, acompanho o Relator e voto pela aplicação da retroatividade benigna. Assim deve ser aplicada a multa qualificada no percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023 e da tese fixada pelo STF no Tema 863, afastando-se a incidência da penalidade de 150% por inexistir reincidência.

Assinado Digitalmente
Efigênio de Freitas Júnior