



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.720827/2018-20
ACÓRDÃO	3302-015.025 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MILENIO COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/2016 a 30/11/2016

TRIBUTOS FEDERAIS. PAGAMENTO POR MEIO DA STN.

Ausente a comprovação da efetiva quitação dos débitos tributários nos moldes exigidos pela Portaria SRF nº 913/2002, bem como a inexistindo de amparo legal para a compensação com créditos de terceiros ou títulos públicos, não há que se reconhecer a quitação dos débitos tributários.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/09/2016 a 30/11/2016

MULTA QUALIFICADA. DOLO. COMPROVAÇÃO.

Comprovada a existência de condutas adicionais capazes de evidenciar o dolo específico da contribuinte em lesionar o fisco, deve ser mantida a qualificação da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023.

A nova Lei nº 14.689/2023 que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 no sentido de determinar o percentual da multa de ofício qualificada em 100%, quando não há comprovada reincidência atrai a aplicação do art. 106, II, c, do CTN, que prescreve a retroatividade benigna.

RESPONSABILIDADE PESSOAL. SÓCIO GERENTE. ART. 135, III, CTN.

Comprovado o dolo na atuação do responsável (sócios, gerentes e administradores), aplica-se o disposto no art. 135, III, do CTN.

SELIC. INCIDÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO.

Conforme dispõe a Súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus, Marcelo Enk de Aguiar (substituto integral), Marina Righi Rodrigues Lara, Mário Sérgio Martinez Piccini, Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o conselheiro Silvio Jose Braz Sidrim, substituído pelo conselheiro Marcelo Enk de Aguiar.

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Autos de Infração lavrados contra a sociedade MILENIO COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA para a cobrança de PIS e Cofins, acrescidos de multa de ofício de 150% e juros de mora, relativos aos períodos de apuração de setembro a novembro de 2016. Os sócios foram responsabilizados com base no art. 135, III do CTN.

Segundo a fiscalização, embora o contribuinte tenha registrado os valores de PIS e Cofins na Escrituração Contábil Digital (ECD) de 2016, deixou de declará-los nas DCTFs referentes aos meses de setembro, outubro e novembro do mesmo ano.

Ademais, constatou-se a existência de lançamentos contábeis com o histórico “PGTO DARF VIA ALPHA ONE”, que, segundo a contribuinte, referir-se-iam à quitação de débitos mediante a utilização de créditos junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por intermédio da pessoa jurídica Alpha One.

A sociedade autuada apresentou Impugnação (fls. 115/136), sustentando que:

- os débitos foram pagos por meio de cessão de créditos decorrentes de Títulos da Dívida Pública Externa, respaldados pela Portaria SRF nº 913/2002, Lei nº 12.595/2012 e Lei nº 10.179/2001;
- os valores foram devidamente informados na ECD e ECF, não havendo dolo ou tentativa de omissão, o que afastaria a caracterização de fraude;
- ausência de campo na DCTF para registro desse tipo de quitação teria motivado a não entrega da obrigação acessória nesses meses;
- caso se entendesse pela infração, deveria ser aplicada multa por obrigação acessória (falta de entrega da DCTF), e não a multa qualificada de 150%.

Os coobrigados apresentaram Impugnação conjunta (fls. 171/199), acrescentando, para além dos fundamentos da autuada quanto à extinção do crédito tributário e inaplicabilidade da multa de 150%, a impossibilidade de responsabilização solidária dos sócios, pelo fato de não ter havido comprovação de que tenham agido de forma a infringir qualquer dos preceitos legais contidos no art. 135 do CTN.

A 6ª Turma de Julgamento da DRJ, contudo, por unanimidade de votos, julgou improcedente as impugnações apresentadas mantendo integralmente o crédito tributário exigido, assim como os coobrigados no polo passivo da autuação.

A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2016 a 30/11/2016

TRIBUTOS FEDERAIS. PAGAMENTO POR MEIO DA STN.

HIPÓTESES.

O pagamento de tributos federais poderá ser efetuado por intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional - STN, que está apta a prestar os serviços de arrecadação nas seguintes hipóteses: a) recursos integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Siafi; e b) transferência de recursos para a Conta Única do Tesouro Nacional por meio do SPB.

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS OU REFERENTES A TÍTULOS PÚBLICOS. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe a compensação de débitos tributários federais com créditos de terceiros ou referentes a títulos públicos.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO EM CASO DE FRAUDE.

POSSIBILIDADE.

O percentual de multa de ofício será duplicado no caso de fraude, assim entendida toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitar ou diferir o seu pagamento.

ADMINISTRADOR. RESPONSABILIZAÇÃO POR ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO À LEI. POSSIBILIDADE.

A responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN reclama a presença de dois requisitos: a) que a qualidade de diretor, gerente ou representante esteja evidenciada no contrato social ou estatuto da pessoa jurídica ao tempo do vencimento dos débitos inadimplidos; e b) que os créditos decorram de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimados, tanto a contribuinte (fls. 287/330) quanto os coobrigados (fls. 697/750), apresentaram Recursos Voluntários, afirmando que teriam sido vítimas de um golpe perpetrado pela ALPHA ONE ADM. DE ATIVOS LTDA que vendia créditos para as empresas, com a promessa de compensação dos títulos perante a Receita Federal. Defenderam (i) a impossibilidade de incidência de multa qualificada, uma vez que a contribuinte não teria incorrido nas condutas que ensejam a aplicação de tal penalidade; (ii) a não incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício; e (iii) a ilegalidade da taxa Selic como índice de correção monetária.

Em 22/11/2023, a Recorrente apresentou petição requerendo que, no caso de ser mantida a multa de ofício de natureza qualificada, seja reduzida para o percentual de 100%, de acordo com as novas regras trazidas pela Lei nº. 14.689/2023.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

1. Das preliminares

1.1. **Da nulidade por ausência de fundamentação legal quanto ao fato gerador do tributo, base de cálculo e responsabilidade dos sócios**

Sustentam os Recorrentes a nulidade do lançamento por ausência de fundamentação legal relacionada ao fato gerador, à base de cálculo do crédito tributário e a responsabilidade dos sócios. No entanto, os autos de infração encontram-se devidamente

motivados, com indicação expressa dos dispositivos legais infringidos, bem como com a descrição clara e objetiva dos fatos que ensejaram a exigência do crédito.

A fiscalização identificou, com base nos elementos constantes nos sistemas da Receita Federal e nos documentos apresentados, a ocorrência do fato gerador do tributo, que correspondeu à receita auferida e não declarada nos períodos fiscalizados. A base de cálculo foi apurada com base na escrituração contábil da própria contribuinte (ECD/ECF), em consonância com as regras do PIS e da Cofins, com a devida aplicação das alíquotas previstas em lei.

Da mesma forma, verifica-se que o lançamento indicou expressamente os fundamentos legais – especialmente o art. 135, inciso III, do CTN – bem como descreveu os elementos que, no entendimento da autoridade fiscal, permitiriam a responsabilização dos sócios pela exigência tributária.

Ainda que se entenda que tais fundamentos possam ser objeto de questionamento em sede de mérito – quanto à suficiência das provas de dolo ou de prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei –, tal discussão não implica nulidade do lançamento, mas sim controvérsia jurídica legítima a ser enfrentada em momento posterior. O que se exige para a validade formal do lançamento é a indicação da motivação da responsabilidade, o que foi observado pela fiscalização.

Diante de todo o exposto, não há que se falar em nulidade do lançamento, devendo ser afastadas, portanto, as preliminares arguidas.

2. Do mérito

2.1. Da quitação de débitos tributários com crédito de títulos da dívida pública

Como relatado, trata-se de controvérsia relativa à suposta quitação de débitos tributários mediante a utilização de créditos oriundos de títulos da dívida pública, por intermédio de empresa terceira, com fundamento na Portaria SRF nº 913/2002.

A DRJ, contudo, entendeu corretamente que, no caso concreto, não estavam presentes os requisitos legais e regulamentares para a extinção da obrigação tributária nos moldes sustentados pelo contribuinte.

A Portaria SRF nº 913/2002 dispõe, em seu art. 1º, que o pagamento de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal pode ser realizado por intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, integrante da Rede Arrecadadora de Receitas Federais (RARF), desde que observadas as condições específicas estabelecidas no parágrafo único do referido dispositivo. Entre essas condições, destaca-se a necessidade de utilização de recursos integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional, por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), ou de transferências via Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).

Mais adiante, o art. 2º da Portaria é claro ao estabelecer que apenas órgãos e entidades da Administração Pública Federal ou pessoas jurídicas de direito privado que possuam

convênio firmado com a STN estariam autorizados a utilizar o SIAFI para efetuar pagamentos de receitas federais.

No presente caso, porém, não há qualquer indício ou comprovação de que a contribuinte tenha firmado convênio com a STN, tampouco foram apresentados documentos hábeis a demonstrar a efetiva realização de pagamento via SPB, conforme previsto no art. 6º da referida Portaria. Em outras palavras, os Recorrentes não lograram êxito em comprovar, de forma idônea, a extinção dos débitos nos termos e condições exigidos pela Portaria SRF nº 913/2002.

Pelo contrário, os Recorrentes argumentam em seus Recursos Voluntários que teriam sido vítimas de um golpe perpetrado pela ALPHA ONE ADM. DE ATIVOS LTDA que vendia créditos para várias sociedades, com a promessa de compensação dos títulos perante a Receita Federal, por meio da cessão de créditos oriundos do resgate de títulos da dívida pública externa. Como se sabe, tal alegação não encontra respaldo no ordenamento jurídico vigente.

O art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que regula a compensação de tributos federais, é claro ao restringir a possibilidade de compensação a créditos próprios do sujeito passivo, excluindo expressamente os créditos de terceiros e aqueles referentes a títulos públicos. O §12, inciso II, alíneas “a” e “c” do referido artigo é categórico ao considerar como não declarada a compensação realizada com crédito de terceiros ou com títulos da dívida pública.

Dessa forma, à luz do conjunto probatório e da legislação aplicável, não restou comprovada a efetiva quitação dos débitos tributários, nos moldes exigidos pela Portaria SRF nº 913/2002, tampouco se vislumbra amparo legal para a compensação com créditos de terceiros ou títulos públicos.

Ante o exposto, voto por manter a decisão recorrida, reconhecendo a inexistência de quitação dos débitos tributários nos termos alegados pela contribuinte.

2.2. Da multa qualificada de 150%

A penalidade qualificada aplicada encontrava respaldo no art. 44, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, com redação conferida pela Lei nº 11.488/2007, que estabelece:

“§ 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 [...]”

Por sua vez, o art. 72 da Lei nº 4.502/1964 dispõe que:

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

No caso concreto, restou demonstrado que, entre setembro e novembro de 2016, a contribuinte apresentou DCTFs com valores zerados de PIS e Cofins, apesar de tais valores constarem regularmente na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e na Escrituração Contábil Digital

(ECD). Diante dessa incongruência, a fiscalização e a DRJ concluíram pela existência de conduta dolosa, consistente na omissão deliberada de informações nas declarações, com o objetivo de evitar o lançamento tributário e, conseqüentemente, o recolhimento dos tributos devidos — o que configuraria hipótese de fraude nos termos do dispositivo legal citado.

Antes de adentrar especificamente ao caso dos autos, entendo que uma ressalva deve ser feita. A meu ver, a simples apresentação de declarações zeradas, como DCTF, não configura, por si só, motivo suficiente para aplicação da multa qualificada, especialmente quando há escrituração contábil regular, íntegra e utilizada como base do lançamento.

Ocorre que, no presente caso, a prestação das referidas informações objetivou, de forma deliberada, ocultar a forma de pagamento utilizada — manifestamente ilícita — evidenciando propósito de frustrar a ação fiscalizatória e comprometer a fidedignidade das informações fornecidas ao Fisco.

O histórico da operação revela a má-fé da contribuinte. Foram utilizados créditos supostamente adquiridos de terceiros, cuja legitimidade jamais foi reconhecida pela Secretaria do Tesouro Nacional. Ademais, a documentação anexada ao processo administrativo não comprova qualquer direito creditório legítimo.

Ainda que os recorrentes aleguem ter sido vítimas de um golpe, é fato que assinaram contrato no qual constavam, de forma detalhada, o pedido que seria protocolado junto à STN, os créditos a serem utilizados, a metodologia para o requerimento e a forma de adaptação das declarações fiscais e contábeis.

O contrato de prestação de serviços firmado pela Recorrente apontava expressamente que a compensação se fundamentaria na Portaria SRF nº 913/2002. Todavia, conforme estabelece o art. 2º dessa portaria, o uso do SIAFI está restrito a órgãos e entidades da Administração Pública e a pessoas jurídicas de direito privado que mantenham convênio com o sistema — o que não é o caso da empresa ALPHA ONE —, inexistindo qualquer documento, mesmo que irregular, nos autos que demonstre tal condição.

Além disso, a proposta contratual previa o pagamento por meio de títulos da dívida pública emitidos no exterior, com base na Lei nº 10.179/2001. Entretanto, o art. 6º dessa norma limita a utilização de títulos para pagamento de tributos federais apenas àqueles previstos no art. 2º (LTN, LFT e NTN), não se aplicando, portanto, a títulos da dívida pública externa.

Tais elementos demonstram que os recorrentes tinham plena ciência do objeto ilícito do contrato firmado — evidência reforçada pelas cláusulas contratuais firmadas pela sociedade e seus sócios. A alegação de desconhecimento ou erro, portanto, não se sustenta.

Cabe ressaltar, ainda, que desde 2012, a Receita Federal, a PGFN e a STN vêm publicando materiais educativos e alertas aos contribuintes sobre fraudes envolvendo títulos da dívida pública antiga. Em 2014, o Ministério Público Federal emitiu recomendação expressa para que se promovesse a responsabilização criminal dos envolvidos em tais esquemas.

Em suma, todo o conjunto probatório — compensações sem respaldo legal, ausência de comprovação dos créditos, violação das normas vigentes e omissões nas declarações fiscais — revela conduta dolosa e consciente, afastando-se qualquer alegação de boa-fé ou simples erro material.

Por fim, destaco que a nova Lei nº 14.689/2023 alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 no sentido de determinar o percentual da multa de ofício qualificada em 100%, quando não há comprovada reincidência:

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: (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)*

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)

Aplica-se ao presente caso o art. 106, II, “c”, do CTN, que determina a retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte quando o ato não tenha sido definitivamente julgado. Assim, em respeito ao princípio da retroatividade benigna, a multa de ofício deve ser ajustada para o percentual de 100%.

2.3. Da responsabilidade solidária dos sócios

Consta dos Autos de Infração que restou caracterizada a sujeição passiva solidária relativamente aos sócios Edi Roque Pergoraro e Eloy Jairo Bomm, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Antes de adentrar na análise da questão é importante destacar que o art. 135, do CTN, utilizado pela fiscalização, trata da figura do responsável, atribuindo responsabilidade pessoal àqueles mencionado no art. 134, do mesmo diploma legal, pelos créditos tributários oriundos de atos praticados com excesso de poderes ou em infração à lei, contrato social e estatutos.¹ Pode-se dizer que o art. 135 representa um desdobramento da responsabilização tributária prevista no art. 134, do CTN, havendo uma espécie de graduação na atribuição de

¹ BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro / Aliomar Baleeiro; atualização de Misabel Abreu Derzi. 14. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2018, p. 1.149.

sujeição passiva a **depende da existência de dolo no descumprimento do dever por parte dos denominados terceiros.**

Isso porque, no 135, do CTN, a responsabilidade se transfere inteiramente para os terceiros, quando eles procederem com manifesta malícia (*mala fides*) contra aqueles que representam, ao praticarem ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto.² Desse modo, **é requisito à aplicação do disposto no art. 135, do CTN, sobretudo aos casos envolvendo sócios, gerentes e administradores (vide inciso III), o dolo na atuação do responsável.**

Feitas tais considerações, entendo estar correta a decisão adotada pelo colegiado a *a quo*.

Como já mencionado, ambos os sócios assinaram contrato com a empresa ALPHA ONE, no qual constava expressamente que seriam utilizados créditos adquiridos de terceiros, que decorreriam de títulos da dívida pública emitidos no exterior. Tal fato é capaz de demonstrar claramente o comportamento praticado pelos sócios, bem como do vínculo direto entre tais condutas e o ilícito tributário.

Dessa forma, considerando a comprovação inequívoca dos requisitos legais, entendo que deve ser mantida a responsabilização solidária dos recorrentes.

2.4. Da Correção Monetária – Taxa Selic

Quanto à alegada inconstitucionalidade da taxa Selic ressalto que tal argumento já foi devidamente afastado por este CARF, nos termos da Súmula nº 4:

Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94511, de 20/02/2004 Acórdão nº 103-21239, de 14/05/2003
Acórdão nº 104-18935, de 17/09/2002 Acórdão nº 105-14173, de 13/08/2003
Acórdão nº 108-07322, de 19/03/2003 Acórdão nº 202-11760, de 25/01/2000
Acórdão nº 202-14254, de 15/10/2002 Acórdão nº 201-76699, de 29/01/2003
Acórdão nº 203-08809, de 15/04/2003 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003
Acórdão nº 301-30738, de 08/09/2003 Acórdão nº 303-31446, de 16/06/2004
Acórdão nº 302-36277, de 09/07/2004 Acórdão nº 301-31414, de 13/08/2004

Ante o exposto, entendo que deve ser negado provimento aos Recursos Voluntários quanto a este ponto.

² COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 541-542.

2.5. Da incidência de juros sobre a multa de ofício lançada

Por fim, sustenta a Recorrente a impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício lançada.

Sobre o tema, aplica-se a Súmula CARF nº 108, segundo a qual “incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Pelo exposto, voto por rejeitar tal pedido.

3. Conclusão

Diante todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara