



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10314.720299/2018-70</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.497 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CONEX ELETROMECAÂNICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E PAGAMENTO DE TRIBUTOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta de recolhimento do IRPJ e de declaração na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, antes do início do procedimento fiscal, obriga sua exigência por meio do competente Auto de Infração com os devidos consectários legais, para a constituição de ofício do crédito tributário, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUIU O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, assim como as detentoras de poder de administração pelas obrigações tributárias da pessoa jurídica resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR.

Atribui-se a responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, inc. III do CTN, ao sócio administrador, responsável pela administração e gerência, uma vez comprovado que este cometeu infração à lei.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. ART. 44 DA LEI Nº 9.430/1996. ALTERAÇÃO POSTERIOR.

A multa qualificada aplicada com fundamento no 44 da Lei nº 9.430/1996, após a entrada em vigor da Lei nº 14.689/2023, deve ser limitada a 100%,

inclusive para fatos pretéritos, que, dentre outras medidas, alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme estabelece o artigo 106, inciso II, “b”, do CTN.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.**

As matérias que não tenham sido expressamente contestadas na manifestação de inconformidade serão consideradas não impugnadas e, portanto, devem ser tidas como matérias processualmente preclusas.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Onízia de Miranda Aguiar Pignataro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Jucileia de Souza Lima, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão de primeira instância administrativa, que julgou improcedente a IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário exigido.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 01-36.144, da 5ª Turma da DRJ/BEL:

Trata o presente acórdão da impugnação apresentada pela pessoa jurídica CONEX ELETROMECAÂNICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ 54.601.612/0001-69, contra Auto de Infração emitido em conclusão a procedimento fiscal cujo objetivo

foi a verificação do cumprimento das obrigações tributárias referentes ao PIS e COFINS.

Foram arrolados como responsáveis solidários:

- 1) ELIAS BRAZ, CPF 534.833.328-04;
- 2) APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, CNPJ 15.511.847/0001-08;

DO PROCEDIMENTO FISCAL A ação fiscal foi iniciada em 07/06/2017, através do Termo de Início de Fiscalização.

Em 05/08/2017, o contribuinte foi intimado a:

- 1) indicar as contas contábeis utilizadas para apuração das obrigações a pagar e demonstrar a base de cálculo do tributos IRPJ, PIS/PASEP, CPRB, CSLL, COFINS e IPI; 2) demonstrar o valor declarado em DCTF e pago em DARF de cada tributo; 3) indicar a existência de eventuais compensações; Segue abaixo a resposta do contribuinte:

"(...)

A Empresa Contribuinte esclarece que se tornou Cessionária de Crédito financeiro, oriundo de procedimento administrativo junto a Secretaria do Tesouro Nacional, objetivando o resgate de Título da Dívida Pública Externa. Por este fato, embasado na Portaria 913/2002 da RFB, o Contribuinte indicou parcelas de tributos das competências referentes ao período de 10/2013 a 12/2015, para serem devidamente extintas, utilizando o valor apurado no resgate.

Os créditos financeiros são líquidos e certos, estando inclusos nas Leis Orçamentárias do país nos últimos anos - anexos, encontrando alocados junto ao Ministério da Fazenda, em Dívidas Agrupadas em Operações Especiais, UO [Unidade Orçamentária] n.º 71.101 - Recurso sob Supervisão do Ministério da Fazenda, Número Obrigação SIAFI001418, Operação Especial 0409, IDOC 2754. (...)

Assim, por não existir campo específico na DCTF obrigação acessória, para efetivar a descrição e ocorrência da modalidade de pagamento, todo o procedimento foi informado através dos Informes protocolados na Secretaria do Tesouro Nacional, embasado em valores declarados na DIPJ, DACON e EFD, em que consta a real escrituração da Empresa Contribuinte, inclusive lançados em livros contábeis.

(...)

Diante do exposto, todos os débitos objeto da fiscalização estão lançados em DIPJ, DACON, EFD, livros contábeis, com a evidenciação da normativa do procedimento utilizado pela Empresa Contribuinte, ficando clara a legalidade dos lançamentos e procedimentos de quitação, sendo que estes foram quitados/pagos com os créditos gerados no COMPROT pelo resgate dos Títulos da Dívida Pública Externa, conforme preceitua a Lei n.º 12.595/2012, ação 0367 e 0409, com seus efeitos liberatórios de quitação de tributos federais, próprios ou de terceiros, previstos e

amparados pela Lei n.º 10.179/2001, cuja extinção da obrigação tributária se dará através do Sistema de Pagamentos Brasileiro [SPB], após legal e obrigatória conferência a ser realizada pelo subsistema gerido pelo Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal — SIAFI, previsto pela Portaria SRF n.º 913, de 25 de junho de 2002." Os créditos teriam sido adquiridos da pessoa jurídica APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA (APPEX), que autorizou o resgate de créditos alocados em conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418 da Lei Orçamentária Anual 2012, adquiridos pelo contribuinte.

Em 17/11/2017, foi lavrado o Termo Fiscal n.º 004, através do qual foram constatados os seguintes aspectos:

1) Que, no dia 04/10/2017, compareceu à DELEX o Sr. Leandro Rehder Cesar, o qual declarou possuir pareceres/documentos para apresentar à fiscalização, a fim de justificar a forma de quitação dos tributos em análise; 2) Que em resposta à última intimação, foi apresentado pelo contribuinte a base de cálculo dos tributos em análise, mas que devido às inconsistências dos valores apresentados e à falta de clareza de algumas informações, não foi possível ratificar a apuração desses tributos; 3) E que o contribuinte compensa uma parte das contribuições previdenciárias com os ditos créditos financeiros oriundos do resgate de Títulos da Dívida Pública Externa; Através do mesmo termo, o contribuinte foi intimado a apresentar:

1) Documentos a fim de esclarecer as compensações realizadas; 2) Esclarecer, no tocante à apuração do PIS e da COFINS, as diferenças identificadas entre os valores declarados no SPED Contribuições e os apurados pelo contribuinte, em resposta à intimação anterior; 3) Ainda sobre o PIS e a COFINS, indicar a NATUREZA e a FUNDAMENTAÇÃO LEGAL para as parcelas de RECEITAS excluídas da base de cálculo das contribuições, a título de isenção, não incidência ou suspensão; 4) Comprovação das internações das NFes emitidas à ZFM;

5) Comprovação que é beneficiária do REIDI e do REPENEC; 6) Em relação aos tributos previdenciários, fundamentação e esclarecimento, de forma clara e precisa, acerca da apuração do contribuinte; Em 26/12/2017 foram apresentados os esclarecimentos solicitados, sendo que em relação à compensação da CPRB, foi informado que as compensações foram realizadas com base nas disposições do art. 8º da Lei n.º 12.546/2011, com a redação dada pela Lei n.º 12.715/2012, combinado com o disposto no § 1º do art. 9º, Lei n.º 12.546/2011, em redação dada pela mesma Lei n.º 12.715/2012.

Em 14/03/2018, foi lavrado Termo Fiscal n.º 007 (ciência por via DTE), no qual foram demonstradas as apurações dos tributos em análise e constatado que não foi declarado em DCTF, e nem recolhido em DARF, os valores relativos ao IRPJ, à CSLL, ao PIS, à COFINS e à CPRB, bem como não foi apurada, no ano-calendário 2013, a contribuição substitutiva CPRB, a qual seria obrigatória, nos termos do art.

8º da Lei nº 12.546/2011, em redação dada pela Lei nº 12.715/2012 e que, ainda, houve erro no cálculo da CPRB.

Através do mesmo termo, o contribuinte foi intimado a apresentar os seguintes elementos:

1) Contrato de aquisição de créditos ou de cessão de direitos sobre créditos firmados pelo contribuinte com a APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA que subsidiaram a não inclusão dos débitos em DCTF; 2) Os comprovantes de pagamento à APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA (cópias de cheques, boletos bancários autenticados, comprovantes de transferências e/ou depósitos bancários, etc.), referentes à aquisição de créditos ou cessão de direitos sobre créditos utilizados para quitação dos tributos federais devidos pelo contribuinte; 3) Todas as procurações outorgadas para representação do contribuinte perante o STN e a RFB no período de 10/2013 a 05/2015; 4) Apuração da CPRB das competências 11/2013 e 13/2013; Em 27/03/2018, o contribuinte apresentou os seguintes documentos:

1) Contrato de Aquisição dos créditos financeiros - INSTRUMENTO PARTICULAR DE CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITO FINANCEIRO, INTEGRALIZADO JUNTO A LEI Nº 12.798/2013; 2) Procuração outorgada ao Sr. Cesar Sousa Botelho (APPEX) para representar o contribuinte perante às repartições públicas e, em especial, à Secretaria do Tesouro Nacional; 3) Comprovantes de pagamento pelos créditos adquiridos da consultoria APPEX.

Do referido contrato consta:

1) Que a CEDENTE/CONTRATADA declara ser legítima detentora e possuidora de direitos creditórios identificados e alocados junto ao MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF, em Dívidas Agrupadas em Operações Especiais, UO (Unidade Orçamentária) de nº 71.101 - Recurso sob Supervisão do Ministério da Fazenda, conforme identificado: Operação Especial: 0409, Inscrição SIAFI:001418, IDOC: 2754; 2) Que o referido crédito encontra-se sob a tutela da Lei nº 12.798/2013, ação 0409, na UO 71.101, com seus efeitos liberatórios de quitação de tributos federais, próprios ou de terceiros, previstos e amparados pela Lei nº 10.179/2001 e Decreto nº 3.859/2001, cuja extinção da obrigação tributária se dará através do Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB), após legal e obrigatória conferência a ser realizada pelo subsistema gerido pelo Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI.

3) Que o crédito adquirido pela CESSIONÁRIA/CONTRATANTE, na forma de cláusula primeira, terá um deságio de 30% (trinta por cento), ou seja, sobre o valor da aquisição do crédito a CESSIONÁRIA/CONTRATANTE pagará a CEDENTE/CONTRATADA o importe de 70 % (setenta por cento), do total dos créditos adquiridos no valor de R\$ 3.600.000,00 (Três Milhões e Seiscentos mil reais), que será pago pela CESSIONÁRIA/CONTRATANTE; 4) E que o total dos créditos, ou seja, R\$ 3.600.000,00 (Três Milhões e Seiscentos mil reais), conforme utilizar mês a mês, para pagamento de tributos fiscais federais vincendos a partir

do mês outubro/2013, os quais terão um deságio de 30 % (trinta por cento), deverá ser pago à CEDENTE/CONTRATADA, a partir do informe junto ao STN, através de boleto bancário emitido em nome da CESSIONÁRIA/ CONTRATANTE; Foi comprovado o pagamento de R\$ 1.706.895,81, realizado pela fiscalizada para a APPEX CONSULTORIA.

Em 26/04/2018, foi lavrado Termo Fiscal nº 008 (ciência por via DTE) em que foi constatado que foi enviada mensagem, copiada às fls. 61 dos presentes autos, em 23/04/2015, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, para a Caixa Postal (e-CAC) da CONEX, alertando-a a respeito da ilicitude de não declarar os débitos em DCTF (descumprimento à obrigação tributária acessória estabelecida). Ademais, foi informado que a não adequação do procedimento implicaria no lançamento de ofício de multa de até 225%, além de representação fiscal para fins penais.

Entretanto, a mensagem foi lida e excluída em 24/04/2015, praticamente no mesmo instante.

Intimada a informar se tomou ciência da referida mensagem e a esclarecer a situação, a fiscalizada informou que não era optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) na época em que recebeu a mensagem supracitada e que, por isso, não teria tido conhecimento desse assunto, nem a empresa, e nem os procuradores habilitados por ela, bem como que a pessoa que enviou a mensagem seria a mesma que a excluiu, ou seja, a própria Receita Federal.

Constatou a fiscalização que o contribuinte optou por não confessar em DCTF os tributos devidos, motivado por supostas quitações dos tributos por meio da Secretaria do Tesouro Nacional, com créditos inexistentes, o que deu azo ao retardo das providências de cobrança de tributos pelo fisco.

Quanto à justificativa apresentada pela empresa para o não recolhimento dos tributos, de que estes foram objeto de quitação com créditos adquiridos de terceiros, no caso a APPEX CONSULTORIA TRIBUTARIA, por meio de Instrumento Particular de Cessão Onerosa de Crédito Financeiro, com amparo no art. 6º da Lei nº 10.179/2001, portanto hábeis a serem utilizados para quitação de tributos federais, próprios ou de terceiros, concluiu a auditoria que os supostos créditos adquiridos pelo contribuinte não foram reconhecidos, nem administrativamente, nem judicialmente, e não tem origem nos títulos estabelecidos no artigo 2º da Lei nº 10.179/2001.

A APPEX foi cientificada, por meio do Ofício nº 719/2012/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, emitido pela Secretaria do Tesouro Nacional, sobre o não acolhimento dos pedidos de quitação de débitos tributários com títulos regulados pelo Decreto-Lei 6.019/1943, de sua propriedade, por falta de amparo legal.

A previsão para quitação de tributos com títulos públicos de que trata o artigo 6º da Lei nº 10.179/2001 estão explicitados na própria lei, destacadamente em seus artigos 2º e 5º, e abrangem Letras do Tesouro Nacional - LTN, emitidas preferencialmente para financiamento de curto e médio prazos, II - Letras

Financeiras do Tesouro - LFT, emitidas preferencialmente para financiamento de curto e médio prazos e III - Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidas preferencialmente para financiamento de médio e longo prazos, os quais são os únicos com poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, quando vencidos.

Entretanto, a Secretaria Tesouro Nacional (STN) já havia alertado que todos os títulos emitidos na forma da lei em questão foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido. Com isso, na prática, não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos.

Além disso, os títulos mencionados pelo interessado estão regulados pelo Decreto-Lei nº 6.019/1943, não possuindo relação alguma com a disciplina da Lei nº 10.179/2001, enquanto a Portaria da Secretaria da Receita Federal nº 913/2002, citada pelo contribuinte, tem o papel de disciplinar as situações que eventualmente venham a se enquadrar nas disposições da Lei nº 10.179/2001.

Informa a fiscalização que a Secretaria do Tesouro Nacional, responsável pela Emissão, Controle e Resgate dos Títulos Públicos Federais, com atribuição de zelo pela manutenção da saúde econômico-financeira do país, nos termos da Lei nº 10.179/2001 e Decreto nº 3.859/2001, tem tratado como fraude os pedidos para quitação de tributos federais com estes pretensos créditos, fundamentados indevidamente no artigo 6º da Lei nº 10.179/2001.

Relata, ainda, a fiscalização que diversas ações judiciais de execução de títulos da dívida pública, impetradas por fraudadores, que desejavam atribuir exigibilidade a estes títulos, já têm sentença definitiva, com trânsito em julgado e condenação dos mentores, nas quais foram constatados fatos tais como litigância de má-fé dos exequentes ao afirmarem textualmente, na peça inicial, que a validade dos títulos que se enquadram no Decreto-Lei nº 6.019/1943 foi reconhecida pela Secretaria do Tesouro Nacional, com suporte no Ofício nº 4.350/CODIP/STN, de 1º de outubro de 2003 (foi apurado pelo Ministério Público Federal que este ofício foi adulterado).

A Secretaria do Tesouro Nacional informou ainda que outros expedientes também foram adulterados e que estão sendo apresentados em ações judiciais: Ofício nº 5.364, Ofício nº 54/2008/STN/MF, Ofício nº 55/2005/STN/MF, Ofício nº 56/2008/STN/MF, Ofício nº 57/2008/STN/MF, Ofício nº 127/2008/STN/MF, Certidão do Banco Central e Declaração de Autenticidade do Banco Central relativo às LTN's.

Também foi identificado, nos autos de uma Execução Fiscal, falsificação de Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional (suposto Parecer/PGFN nº 021/2005).

A 2ª Câmara de Coordenação e Revisão (Matéria Criminal e Controle Externo da Atividade Policial), do Ministério Público Federal, no procedimento

1.00.000.03696/2012-12, em documento denominado ORIENTAÇÃO N° 10, datado de 26.05.2014, relata o modus operandi das Fraudes com Títulos Públicos Brasileiros detectadas pela Secretaria da Receita Federal e discorre sobre a prática inicial adotada pelos fraudadores de inserir informações de suspensão de débitos tributários federais nas DCTF, DASN, Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

O documento considera que o objetivo das fraudes consiste em atribuir exigibilidade aos títulos da dívida pública externa emitidos no século passado, bem como fazer com que o resgate destes papéis se faça com a incidência de correção monetária, além da pretensão de se reconhecer que os títulos regulados pelo Decreto-Lei nº 6.019/1943 tenham o mesmo tratamento dos títulos regulados pela Lei nº 10.179/2001.

Foi orientado aos membros do Ministério Público Federal que promovam a responsabilização criminal, que pode ser imputada a sócios e outros responsáveis por empresas privadas e a servidores e gestores públicos na hipótese de fraude tributária com títulos públicos praticada com base no modus operandi descrito no documento, visando, assim, a atuação preventiva e repressiva no combate a esta fraude.

Constatou a fiscalização que a APPEX CONSULTORIA tem atuado junto aos contribuintes oferecendo com desconto um produto de comprovada ilegalidade: pretensos créditos financeiros junto ao Tesouro Nacional hábeis à quitação de tributos federais.

Por parte do contribuinte, a fraude consiste na aceitação, de forma ilícita, da quitação dos tributos com uma vantagem econômica (o deságio) de 30% do valor do tributo devido.

A RFB alertou o contribuinte, por meio de mensagem encaminhada à Caixa Postal Eletrônica, o e-CAC, a respeito da ilicitude de não declarar os débitos em DCTF (descumprimento à obrigação tributária acessória estabelecida), bem como que a operação de quitação dos tributos foi indeferida pela Secretaria do Tesouro Nacional, mas a mensagem foi excluída praticamente no instante em que ela foi lida.

Esclarece a fiscalização que a falta de adesão ao DTE não impede que a mensagem seja gravada na caixa postal do contribuinte, bem como que por tratar-se "Comunicado Simples" e marcado com relevância "Mensagem importante", não teria sido possível à empresa acessar e utilizar o e-CAC sem a leitura do comunicado.

Acrescenta, ainda, que a hipótese de que a própria RFB tenha enviado, lido e excluído a mensagem é implausível, tendo em vista que não há informações do certificado digital de envio, mas apenas os dados de leitura e exclusão.

Assim, o dolo dos sócios decorre de que tendo sido cientificados pela Receita Federal de que os alegados créditos financeiros (oriundos dos Títulos da Dívida

Pública Externa) não se prestavam à quitação de crédito tributário federal e que as informações falsas em DCTF ensejariam o lançamento de ofício e aplicação de multas, não adotaram nenhum procedimento com vistas a corrigir a falta e recolher ao erário os tributos devidos, ensejando aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do parágrafo 1º do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Quanto à responsabilização solidária, cabe aos administradores a regular condução dos negócios da pessoa jurídica, por meio dos seus poderes de gerência, vigilância e fiscalização.

Já a APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA praticou atos com excesso de poder e infração à lei enquanto mandatários, tendo em vista que o contribuinte outorgou procurações a essa empresa, pessoa jurídica indicada como cedente dos supostos créditos financeiros com o qual se pretendia compensar os tributos devidos pela cessionária.

Tais fatos alçaram ambos à condição de responsáveis solidários com o sujeito passivo, em relação ao crédito tributário cadastrado no processo administrativo a que se refere o presente, com fundamento nos arts. 124, inciso I, e art. 135, inciso II e III, do CTN.

As condutas narradas no Termo de Verificação Fiscal ensejaram, ainda, Representação Fiscal para Fins Penais, em função do cometimento de crimes contra a ordem tributária, previstos na Lei nº 8.137/9, arts. 1º e 2º.

DA IMPUGNAÇÃO Foram apresentadas as seguintes impugnações:

1) CONEX ELETROMECÂNICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ 54.601.612/0001-69, às fls. 1.031 a 1.062; 2) APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, CNPJ 15.511.8476/0001-08, às fls.

1.063 a 1.101; 3) ELIAS BRAZ, CPF 534.833.328-04, às fls. 1.102 a 1.140; DA IMPUGNAÇÃO DE CONEX ELETROMECÂNICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA Preliminarmente, requer a impugnante a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários objeto do lançamento.

Ainda preliminarmente, questiona os limites da jurisdição e competência dos auditores e das delegacias da Receita Federal do Brasil, argumentando que para se evitar que o Auditor ou Delegacia Tributária pudesse fiscalizar o contribuinte que bem entendesse, baseado no princípio que rege o direito administrativo, no caso o da impessoalidade, o legislador elencou os limites de jurisdição, circunscrição e competência dos Auditores da Receita Federal do Brasil, criando as suas limitações e barreiras, através do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, instituído pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 203, de 14 de maio de 2012, art. 224.

Complementa o argumento aduzindo que a lei tributária utiliza o vocábulo "jurisdição" para designar não só a "parcela de competência administrativa fiscal",

mas também para designar a "área territorial" ou "circunscrição" onde o Órgão ou Autoridade fiscal exerce a sua competência. A doutrina e a jurisprudência administrativa têm dado respaldo a estes significados atécnicos do termo "jurisdição".

Mais ainda, que os Anexos I e II da Portaria RFB nº 2.466, de 28 de dezembro de 2010, definem a área de jurisdição fiscal das Unidades Descentralizadas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que no caso presente é a Delegacia da Receita Federal de SÃO BERNARDO DO CAMPO - SP e que, deste modo, toda a atuação desde a abertura do Mandado de Procedimento Fiscal é nulo, ou no mínimo, anulável, por ter sido subscrito e materializado por Delegacia incompetente, no caso, a de São Paulo - SP.

Adentrando o mérito do lançamento, a impugnante afirma que a fiscalização constatou divergências entre os valores de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e CONT PREV EMPRESA relativo ao período de 2013 e 2015, informados em Sped Contábil ECD e Sped Contábil ECF e os declarados em DCTF e que essas divergências descritas no procedimento foram consideradas como IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e CONT PREV EMPRESA não declarados e lançados de ofício, mediante Autos de Infração.

Mas alega que os valores devidos, que deveriam ter sido declarados através de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e CONT PREV EMPRESA, foram pagos/quitados através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a Secretaria do Tesouro Nacional, através de processos administrativos identificados pelos COMPROTs de n.º: 011.79446.000498.2013.000.000 no qual é requerido o resgate dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418, Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária 2012, amparado no artigo 1º e parágrafo único, da Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 913, de 25 de julho de 2002.

Após os informes dos pagamentos no Tesouro Nacional, com a abertura dos COMPROTs mencionados acima, a Empresa Contribuinte protocolou referidos documentos na Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo n.º 13811-726.457/2012-97, informando seus débitos e informando o respectivo pagamento.

Argumenta, assim, que, ainda que através de veículo diverso do oferecido pela RFB - DCTF, por não possibilitar a inserção das informações pertinentes ao procedimento adotado pelo contribuinte, os débitos foram informados através da abertura do Processo Administrativo n.º 13811-726.457/2012-97, assim como todas as demais obrigações tributárias, sejam principais ou acessórias, o que, por si só, torna a lavratura do Auto de Infração totalmente inócua, arbitrária e abusiva, uma vez que a RFB foi informada dos valores devidos e seu pagamento.

Desta forma, os débitos teriam sido confessados conforme o procedimento mencionado acima, inclusive em SPED CONTÁBIL ECD e SPED CONTÁBIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD, apenas não tendo sido transmitidas algumas informações nas DCTFs, o que não enseja o lançamento de ofício, visto que esta refere-se a

obrigação acessória Afirma que não se trata de tipo penal, conduta criminosa ou mesmo prática com intuito fraudulento, porque a empresa declarou a totalidade de seus tributos, via SPED CONTÁBIL ECD e SPED CONTÁBIL ECF/DCTF referente ao período de apuração do exercício de 2013 a 2015 e no mesmo documento passou a informar o pagamento/compensação dos mesmos com o crédito que é de sua titularidade, o que reitera-se não conduz a prática criminosa ou intuito de fraude.

Pelo mesmo motivo, não caberia falar em fraude/informação falsa se tal operação foi constada como lançada regularmente na contabilidade, com a devida informação ao Fisco, na qual houve a contabilização de acordo com a movimentação real da Empresa, não havendo nenhuma sonegação//crime//fraude.

Nas palavras da impugnante, teria ocorrido apenas a extinção de obrigação tributária através de pagamento com conversão em renda de crédito financeiro, referente ao período de apuração de 2013 a 2015, conforme mencionado acima, na qual, não sendo aceito pela Receita Federal do Brasil, esta pode efetuar a cobrança, como já está ocorrendo, com a lavratura do presente Auto de Infração, já que o débito foi declarado em sua integralidade.

Assim, para a aplicação da multa isolada de 150%, faz-se necessária a existência de fraude, inócurrenente no presente caso.

Alega que a intenção manifesta de utilizar os créditos posteriormente não admitidos pela Fazenda é incompatível com a ação ardilosa alegada pela fiscalização de informação falsa em SPED CONTÁBIL ECD e SPED CONTÁBIL ECF e/ou conduta dolosa.

Conclui que não estão presentes no Auto de Infração os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, uma vez que o lançamento foi efetuado com base nos livros contábeis e SPED CONTÁBIL ECD e SPED CONTÁBIL ECF fornecidos pelo contribuinte, o que afastaria a tese de ter agido com o evidente intuito de fraude.

Considera abusiva a autuação do contribuinte tão somente para o pretexto de constituir crédito tributário, que já está constituído pelo procedimento descrito, devidamente informado à RFB e que não houve qualquer mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento para aplicação da multa isolada no patamar de 150%, mas sim, a realização de uma compensação. Assim, a intenção manifesta de utilizar os créditos não admitidos pela Fazenda é incompatível com a ação ardilosa alegada pela fiscalização de informação falsa em SPED CONTÁBIL ECD e SPED CONTÁBIL ECF e/ou conduta dolosa.

Afirma que ainda que possível a aplicação de multa, esta não poderia ser a multa de ofício aplicada no auto de infração, mas tão somente, a multa pela falta de entrega da DCTF, prevista no artigo 7º da Lei n.º 10.426/2002, alterado pela Lei n.º 11.051/2004.

Diante do exposto, não se vislumbraria, na falta de declaração em DCTF ou falta de pagamento, o evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, tratando-se de lançamento com base na receita da atividade declarada pelo contribuinte e não tendo a fiscalização trazido aos autos, outros elementos que pudessem indicar o evidente intuito de fraude, a multa de ofício deve ser desqualificada, aplicando, se for o caso, a multa pecuniária pela falta de entrega da DCTF ou pela entrega a destempo, prevista no art. 7º , II e § 3º , II, da Lei n.º 10.426/2002.

Para corroborar seus argumentos, apresentou os documentos abaixo:

1. Prova da origem do crédito e o protocolo do pedido de resgate do crédito.
2. Prova do cadastramento em nome da Empresa Impugnante junto a Secretaria do Tesouro Nacional.
3. Recurso Administrativo relativo ao COMPROT da Empresa Impugnante, pendente de julgamento.
4. Pareceres oficiais formulados pela Secretaria do Tesouro Nacional e da Procuradoria da Fazenda Nacional confirmando a validade e a perpetuidade dos referidos ativos que deram origem ao crédito financeiro utilizado pela Empresa Impugnante.
5. Lei de Diretrizes Orçamentária contemplando o empenho para pagamento do crédito financeiro adquirido.
6. Forma de implementação do crédito utilizado, extraído as recomendações do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, das Ações Orçamentárias integrantes da Lei Orçamentária, pagamento de forma direta com a apresentação por parte do credor, com conferência de valores no subsistema dívida do SIAFI.
7. Resumo dos Pareceres destacados no item 4.
8. Dotação da despesa efetivada do Tribunal de Contas da União, em que consta o pagamento da Operação 0409.

Encerra requerendo:

A) A atribuição de efeito suspensivo à presente Impugnação, no seu recebimento, conforme preceitua o CTN, tudo em referência aos processos administrativos em destaque na página inicial da presente IMPUGNAÇÃO; B) O reconhecimento da incompetência do auditor em fiscalizar o IMPUGNANTE, com a conseqüente anulação dos presentes Autos de Infração; C) No mérito, seja reconhecida e provida a presente IMPUGNAÇÃO, com o cancelamento dos Autos de Infrações, haja vista seus lançamentos e pagamentos através dos créditos constantes no COMPROT 011.79446.000498.2013.000.000, com o pagamento de seus débitos nos termos do artigo 156, IV do CTN e pela Portaria SRF n.º 913, de 25 de junho de 2002, e posterior protocolo com as informações prestadas a RFB pela juntada efetivada no Processo Administrativo n.º 13811.726.457/2012-97; D) Ainda que não reconhecida a forma de extinção tributária adotada pelo Impugnante, ainda

assim os presentes Autos de Infrações não pode subsistir, pois totalmente alicerçado na existência de fraude no procedimento adotado pelo Contribuinte, o que, já se comprovou, inexistente, não passando tais alegações de construção da autoridade fiscal, bem como o fato de que a empresa declarou em sua contabilidade e demais obrigações fiscais todos os fatos geradores e a forma de extinção de suas obrigações tributárias, não havendo necessidade de lançamento de ofício, o que, conseqüentemente, não configura intuito fraudulento para tipificar a multa de 150%;

#### DA IMPUGNAÇÃO DA APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA -

EIRELI Em sua impugnação, às fls. 1.063 a 1.101, a APPEX CONSULTORIA reproduz os argumentos apresentados na impugnação da COMEX ELETROMECÂNICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, aos quais acrescentou um único tópico intitulado "DA RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS, ORA IMPUGNANTE", no qual afirma que:

1) No direito tributário, a hipótese de desconsideração DA PERSONALIDADE JURÍDICA está prevista nos artigos 124, e 135, II e III, do Código Tributário Nacional, e a toda evidência, tais dispositivos consubstanciam uma exceção à regra geral inserta no próprio Código, ou seja, a regra geral é a de que o contribuinte é o primeiro responsável pelo pagamento do tributo gerado por alguma ação que este praticou. A exceção é que tal responsabilidade pode ser transferida para terceiro, no caso o sócio e/ou administrador; 2) Para que haja a responsabilização dos sócios ou de terceiros no auto de infração, nos termos do artigo 135, inciso II e III do CTN, obrigatoriamente, há que serem observados seus pressupostos legais, quais sejam: que haja excesso de poder ou infração à lei nos atos praticados; o que não ocorreu no presente caso, visto que a modalidade de tipificação descrita pelo auditor-fiscal para vincular terceiros não é válida, o que torna ilegal e arbitrária a responsabilização, além de não ter a comprovação da atuação de terceiros elencados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos; 3) Não existe na conduta qualquer das hipóteses autorizativas para aplicação do art. 135 do CTN; não houve qualquer ato com excesso de poderes, pois todos aqueles praticados o foram por quem detinha poderes para tanto; também não houve qualquer ato contra a Lei, pois todos os atos praticados estão amparados pela legislação aplicável a espécie; 4) A conduta dolosa de quem se pretende responsabilizar deverá ser apurada em prévio processo, em que deverá ser assegurado ao agente o contraditório e o exercício da ampla defesa, nos termos do que exige o art. 5º, LV, da Constituição Federal; 5) É dever do Fisco motivar todos os atos administrativos, cuja vinculação origina-se da Constituição Federal, em especial dos princípios da legalidade e da tipicidade, conforme tipificado no artigo 5º, incisos II e XXXIX; art. 37, caput, e artigo 93, inciso X, cujo descumprimento, ou seja, a tentativa de responsabilização de terceiros sem prova contundente e cabal, importa na declaração de nulidade do referido termo; 6) Carece de suporte fático a atuação, por carência de motivação, pois sem provas de que o gestor agiu com dolo, fraude ou simulação, em afronta à lei ou ao

contrato social, sem diligências visando a constatar a gestão fraudulenta da sociedade, não se pode pretender a sua responsabilização; 7) Há que tornar nula a responsabilização solidária deste impugnante, pelo fato de não haver comprovação de que o mesmo conduziu a gestão da empresa, muito menos arguir que tenha agido de forma a infringir qualquer dos preceitos legais contidos no art. 135 do CTN;

Os pedidos são os mesmos apresentados pela COMEX com exceção do item c:

C) a decretação da nulidade referente a responsabilização solidária do impugnante, pelo fato descrito na defesa;

DA IMPUGNAÇÃO DE ELIAS BRAZ Em sua impugnação, às fls. 1.102 a 1.140, Elias Braz reproduz os exatos argumentos e pedidos apresentados pela APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA - EIRELI.

A impugnação foi julgada improcedente pela 5ª Turma da DRJ/BEL, em sessão de 29 de janeiro de 2019, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015 AUDITOR-FISCAL. LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA.

JURISDIÇÃO.

A competência para proceder à auditoria fiscal e formalizar o lançamento é atribuída por lei ao Auditor-Fiscal. O procedimento de lançamento é válido mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do contribuinte.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E PAGAMENTO DE TRIBUTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta de recolhimento do IRPJ e de declaração na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, antes do início do procedimento fiscal, obriga sua exigência por meio do competente Auto de Infração com os devidos consectários legais, para a constituição de ofício do crédito tributário, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUIU O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, assim como as detentoras de poder de administração pelas obrigações tributárias da pessoa jurídica resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

Atribui-se a responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, inc. III do CTN, ao sócio administrador, responsável pela administração e gerência, uma vez comprovado que este cometeu infração à lei.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. APLICAÇÃO. Aplica-se a multa qualificada correspondente à duplicação do percentual da multa de ofício quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual os Recorrentes (CONEX E ELIAS BRAZ) alegam, em síntese:

Da inexistência de responsabilidade solidária do Sócio administrador da Recorrente;

Das diversas formas de constituição do crédito tributário;

Da inconstitucionalidade da multa aplicada;

Da base de cálculo dos tributos Pis e Cofins;

DOS PEDIDOS

Diante de todo o exposto, requer seja o presente Recurso Voluntário julgado totalmente procedente, reformando-se o V.

Acordão ora combatido, para o fim de:

a) Afastar a responsabilidade solidária do Sócio administrador da Recorrente, por falta de amparo legal e fático; b) Reconhecer a confissão dos débitos pela entrega das demais obrigações ditas acessórias, afastando a multa sancionatória de 150% (cento e cinquenta por cento); c) Alternativamente, requer seja reconhecida a inconstitucionalidade da multa, por revestir o caráter confiscatório, aplicando o precedente formado pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 833.106- GO; d) A procedência do pedido de revisão dos débitos, ante a decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança n.º 5002587-80.2017.4.03.6114, perante a 3ª Vara de São Bernardo do Campo/ SP.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

### **Admissibilidade**

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade. Assim, deles os conheço e passo à análise da matéria.

**Da responsabilização solidária de Elias Braz, CPF: 534.833.328-04, e Appex Consultoria Tributária, CNPJ: 15.511.847/0001-08.**

Sustentam os recorrentes em relação ao sócio administrador:

Ao contrário do que defende a D. Delegacia de Julgamento, reafirmando a imputação de responsabilidade solidária ao Sócio administrador da Recorrente, por suposto conhecimento dos atos tidos como fraudulentos praticados pela Appex Consultoria Tributária EIRELI, a pesquisa acostada faz prova exatamente contrária (Doc. 03).

A D. Fiscalização afirma que a ciência do Sócio administrador da Recorrente se deu através de mensagem eletrônica postada na caixa postal da empresa, na data de 23/04/2015.

Tal assertiva é confirmada pelo V. Acórdão:

“Já a CONEX foi informada pela Receita Federal, em 23/04/2015, através de mensagem encaminhada à sua caixa postal no e-CAC, de que a RFB havia recebido da Secretaria do Tesouro Nacional/ STN, requerimento protocolado por representante da autuada, solicitando a quitação de tributos federais com a utilização de créditos provenientes de títulos públicos antigos, mas que tais títulos não se prestavam à quitação desse tipo de débito, bem como que a tentativa poderia configurar fraude e, ainda, de que a CONEX não deveria seguir as orientações da cedente dos títulos, no sentido de não apresentar DCTF referente ao período, concedendo-lhe prazo de 30 dias para apresentação das referidas declarações”.

Ocorre, Nobres Julgadores, que a empresa, não havia feito adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico, como faz prova pela pesquisa acostada, de histórico de opções, emitido através do serviço eletrônico no Centro Virtual de Atendimento (e-CAC), no qual demonstra claramente:

- a) 10/06/2011: adesão;
- b) 28/07/2014: cancelamento, executado pela Receita Federal do Brasil;
- c) 19/09/2017: adesão feita por procurador Cesar Sousa Botelho; d) 22/09/2017: cancelamento da adesão e, por fim;
- e) 11/12/2017: adesão feita por procurador Soraya Lia Esperidião.

Notem, Nobres Julgadores, que há um claro intervalo de tempo entre o cancelamento da opção realizado pela Receita Federal – 28/07/2014 - e a nova adesão – 19/09/2017.

Decorreu quase 3 (três) anos, intervalo no qual a D. Delegacia de Administração Tributária alega ter notificado a empresa e o sócio administrador da Recorrente, ou seja, na data de 23/07/2015 quando, repita-se, a empresa não havia feito adesão do Domicílio Tributário Eletrônico e, portanto, não havia o elemento

essencial para sua validade – consentimento do contribuinte, como se verá adiante.

Não há, portanto, como admitir que houve notificação válida da situação apresentada, como quer fazer crer a D.

Fiscalização, bem como a Delegacia de Julgamento.

Inobstante, é de rigor reconhecer que a intimação por meio eletrônico prescinde de autorização do sujeito passivo, a teor do que determina o inciso II do §4º do artigo 23 do Decreto n.º 70.235/72, in verbis:

“Art. 23. Far-se-á a intimação: (...)§4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (...)

II – o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo” O consentimento do sujeito passivo é elemento sempre presente sobre a questão do domicílio eletrônico tributário, como se observa do §5º do citado artigo 23:

“§5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção”.

É notório que no caso em comento, não havia consentimento do sujeito passivo na data em que a notificação da suposta fraude foi postada na Caixa Postal da empresa Conex.

Quedou-se inerte a Delegacia de Administração Tributária em proceder à notificação válida, em cumprimento ao artigo 23 do Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

I – pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo”.

Portanto, a suposta notificação da empresa Conex Eletromecânica Indústria e Comércio Ltda., bem como a tentativa de responsabilização do Sócio administrador da Recorrente Elias Braz em decorrência da alegada ciência de fraude do procedimento adotado é totalmente ilegal, por ausência do expresso consentimento do sujeito passivo, como determinado em lei, devendo ser nula de pleno direito.

Não há como, por via de consequência lógica, admitir válida a atribuição de responsabilidade solidária, prevista no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, porquanto não havia o elemento essencial para tal imposição: interesse comum.

Por outro lado, verifica-se que a recorrente CONEX ELETROMECÂNICA adquiriu, da APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, Títulos da Dívida Pública regulados pelo Decreto-Lei nº 6.019/43, com os quais pretendia quitar/compensar tributos federais.

Entretanto, não há previsão legal para tal operação, conforme Ofício 719/2012/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF (fls. 204 a 206), de 07/12/2012, encaminhado pela Secretaria do Tesouro Nacional/STN à APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA, cujo assunto era os Títulos da Dívida Pública - Pleito - Tesouro Nacional - Resgate de títulos do DL 6.019/43 e utilização dos recursos para compensação de tributos.

Nesse sentido, seguem transcritos alguns trechos do referido ofício:

"1. Reportamo-nos à sua correspondência datada de 24.Out.2012, que requer a liberação de recursos para serem utilizados pelas empresas listadas em sua correspondência na quitação de débitos tributários, por serem proprietárias de títulos regulados pelo Decreto-Lei 6.019/43. (...)4. Por terem sido emitidos no exterior e vendidos para investidores não domiciliados no País, o resgate se dá exclusivamente no exterior e na moeda de emissão, mediante apresentação da cártula aos agentes pagadores autorizados peio Governo do Brasil, a quem compete também atestara autenticidade e validade de tais títulos. Não há possibilidade legal de resgate em moeda nacional. (...)5. (...)c) com relação a utilização de títulos regulados pelo DL 6.019-43 para quitação/compensação de débitos junto a Secretaria da Receita Federal, informamos que este operação não é possível conforme estabelecido na legislação em vigência. O art. 6º da Lei 10.179 estabelece que "a partir da data de seu vencimento, os títulos da dívida pública referidos no art. 2º(LTN, LFT e NTN) terão poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, de responsabilidade de seus titulares oi • terceiros, pelo seu valor de resgate". Contudo, TODOS os títulos públicos de emissão do Tesouro Nacional abrangidos pela referida Lei são resgatados no seu vencimento (sem exceção), o que, na prática, não oferece possibilidade de utilização de tais títulos para o pagamento de tributos, conforme facultado na Lei. Como não existem títulos públicos de emissão do Tesouro Nacional, válidos e que não tenham sido resgatados, não há a possibilidade de se utilizar LTN, LFT ou NTN (de qualquer série) no pagamento de tributos federais; (...)7. Em razão do exposto, devolvemos-lhe toda a documentação que nos foi encaminhada anexa à sua correspondência sob resposta, uma vez que seu pedido não pode ser acolhido, por falta de amparo legal, esclarecendo que também foram indeferidos e igualmente estão sendo devolvidos todos os demais pleitos apresentados por V.Sa. posteriormente, com vinculação ao Protocolo sob referência."

Ou seja, desde, ao menos, dezembro/2012, a cedente dos créditos, a APPEX CONSULTORIA, tinha ciência de que a operação de quitação/compensação de tributos federais utilizando Títulos da Dívida Pública regulados pelo Decreto-Lei nº 6.019/43 não era possível por falta de previsão legal.

Já a CONEX foi informada pela Receita Federal do Brasil, em 23/04/2015, através de mensagem encaminhada à sua caixa postal no e-CAC, de que a RFB havia recebido da Secretaria do Tesouro Nacional/STN, requerimento protocolado por representante da autuada, solicitando a quitação de tributos federais com a utilização de créditos provenientes de títulos públicos antigos, mas que tais títulos não se prestavam à quitação desse tipo de débito, bem como que a tentativa poderia configurar fraude e, ainda, de que a CONEX não deveria seguir as orientações da cedente dos títulos, no sentido de não apresentar DCTF referente ao período, concedendo-lhe prazo de 30 dias para apresentação das referidas declarações.

Dessa forma, verifica-se que ambas as pessoas jurídicas, tanto a CONEX, quanto a cedente dos créditos, a APPEX, estavam cientes de que os Títulos da Dívida Pública regulados pelo Decreto-Lei nº 6.019/43 não poderiam ser utilizados para quitação/compensação de tributos federais.

Além disso, constata-se, ainda, que o contrato de cessão dos créditos financeiros firmado entre a APPEX e a CONEX foi assinado em 22/11/2013, ou seja, quase um ano após o encaminhamento do ofício da STN à APPEX CONSULTORIA.

Assim, verifica-se, portanto, as seguintes situações:

- 1) A APPEX cedeu à CONEX créditos financeiros oriundos de Títulos da Dívida Pública regulados pelo Decreto-Lei nº 6.019/43, com o objetivo de que estes fossem utilizados para quitação/compensação de tributos federais, em data na qual já estava plenamente ciente de que tal operação não seria possível por falta de previsão legal; 2) A CONEX, por sua vez, informada pela Receita Federal do Brasil acerca da irregularidade da operação, bem como que deveria apresentar ou retificar as DCTF apresentadas, no prazo de 30 dias do recebimento da citada mensagem, não tomou qualquer providência, não apresentou as DCTF, nem recolheu os tributos devidos e que sabia, a partir daquele momento, que não tinham sido quitados/compensados através do títulos adquiridos da APPEX e nem o seriam.

Portanto, desde abril/2015, a CONEX sabia da situação irregular perante a Receita Federal, tanto no que se refere ao recolhimento dos tributos referentes ao período de 2013 a 2015, bem como em relação à entrega da DCTF.

Nesse sentido, a justificativa da CONEX para não apresentação da DCTF, de que não haveria campo específico, não procede, pois a citada declaração dispõe tanto de campo para informar o tributo devido quanto para informar como este foi quitado, incluindo campo específico para quitação por compensação.

Como sabido, a DCTF configura confissão de dívida e constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, tal como previsto no Decreto-Lei nº 2.124/1984, art. 5º, § 1º.

Assim, diante da não apresentação da DCTF, impossibilitado estava o Fisco Federal de proceder à imediata cobrança dos tributos devidos ou à inscrição dos débitos em dívida ativa, ainda que devidamente apurados na escrituração e declarações apresentadas à RFB, tornando imprescindível a prévia constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício.

Por outro lado, sustentam os recorrentes em relação as diversas formas de constituição do crédito tributário:

Outro ponto que merece ser refutado é a afirmação contida no V. Acórdão de que somente a DCTF tem o condão de confessar o débito e, portanto, constituí-lo.

Essa assertiva contraria claramente as decisões há muito proferidas por nossos Tribunais Superiores e pelo próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, acerca dos chamados deveres instrumentais.

A Carta Magna preconiza a garantia fundamental da legalidade, segundo o qual, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer senão em virtude de Lei.

Princípio basilar do Estado Democrático de Direito, sua amplitude se reflete em todas as relações entre o Poder tributante e os administrados.

Nesta seara, ainda a Constituição Federal outorgou à Lei Complementar a competência de regulamentar em normas gerais as obrigações tributárias, tal como assevera o artigo 146, inciso III.

O Código Tributário Nacional, recepcionado pela Constituição de 1988 com força de Lei Complementar, cumpre esse papel, dispondo em seu artigo 113 que:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal e acessória. (...)§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.(...)” Independentemente da terminologia utilizada pela legislação em comento, tema muito criticado e alvo de amplas discussões entre os renomados juristas da matéria, o fato é que as denominadas “obrigações acessórias” se prestam ao interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos, como consta da parte final do §2º.

Outra não poderia ser a sua funcionalidade.

Deveras, diante da dinâmica com que são realizados os atos e negócios jurídicos frente às condições humanas do órgão administrativo, certamente que houve a necessidade de instituir procedimentos a serem observados pelos sujeitos passivos no sentido de facilitar a fiscalização, administração e cobrança dos tributos incidentes sobre suas atividades.

Ocorre que, diante da constatação de que tanto a cedente dos títulos quanto a adquirente tinham ciência de que estes não poderiam ser utilizados para quitação dos tributos federais, conclui-se que a não apresentação da DCTF não se deu por falta de campo adequado para incluir as informações devidas ou por achar o sujeito passivo que já havia prestado todas as

informações devidas para a RFB, mas sim, na tentativa de ocultar informações ao Fisco de forma a retardar, ou, talvez, até inviabilizar, a cobrança dos tributos devidos.

Portanto, considerando à omissão na apresentação da DCTF, a cobrança dos tributos devidos encontrava-se vinculada, obrigatoriamente, à constituição dos créditos tributários mediante lançamento de ofício, inafastável a aplicação da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, inciso I.

Isso porque a CONEX ELETROMECÂNICA cometeu conduta dolosa ao tentar quitar/compensar tributos federais utilizando-se de créditos adquiridos junto à APPEX CONSULTORIA, em operação sem previsão legal, ao não declarar os débitos fiscais em DCTF, de forma a dificultar a cobrança dos tributos pela RFB e ao não regularizar sua situação fiscal, mesmo depois de ciente de que as operações de quitação dos tributos mediante títulos da dívida pública regulados pelo Decreto-Lei nº 6.019/43 não era possível, bem como que tal tentativa era considerada como fraude pela STN e pela RFB.

Restando, portanto, configurado o dolo na conduta da pessoa jurídica fiscalizada, por se utilizar de uma estratégia em relação à qual foi cientificada pela RFB de que era considerada como fraudulenta.

Além disso, verifica-se a responsabilidade solidária da pessoa física ELIAS BRAZ, CPF 534.833.328-04, com fundamento no art. 135, incisos II e III, CTN, na qualidade de sócio administrador da CONEX, responsável, portanto, pelos atos de gestão da empresa, tendo ele firmado o contrato de cessão onerosa de crédito financeiro entre a CONEX e a APPEX CONSULTORIA, às fls. 198 a 202, agindo, portanto, com excesso de poderes e infração de lei.

Quanto à responsabilização solidária da APPEX CONSULTORIA, restou evidente o intuito de fraude considerando que a mesma firmou contrato de cessão de créditos financeiros com a CONEX ELETROMECÂNICA 11 (onze) meses depois de notificada pela STN acerca da impossibilidade da quitação de tributos utilizando títulos da dívida pública regulados pelo Decreto-Lei nº 6.019/43.

Ademais, verifica-se que a APPEX CONSULTORIA já foi responsabilizada solidariamente no caso de autuações de outras pessoas jurídicas em função do mesmo tipo de operação, utilizando o mesmo *modus operandi*, inclusive em relação à orientação para que as adquirentes dos títulos não apresentassem DCTF ou retificassem as DCTF apresentadas para zerar os valores anteriormente declarados.

Não há, assim, qualquer dúvida de que o procedimento de quitação/compensação de tributos por meio da STN, utilizado no esquema da APPEX CONSULTORIA e descrito em detalhes no Termo de Verificação Fiscal, é absolutamente ilegal e possui o evidente intuito de fraude, como demonstrado pela fiscalização.

Caracterizado, portanto, tanto o interesse comum previsto no art. 124, inciso I, CTN, quanto a atuação com excesso de poderes e infração à lei, definida nos incisos II e III do art. 135,

do CTN, considerando que à APPEX CONSULTORIA foram concedidos poderes de representação do contribuinte, por meio de procurações eletrônicas perante a RFB, as quais utilizou para prestar declarações falsas tanto à STN quanto à RFB.

Diante dessas considerações, deve ser mantida a responsabilidade solidária da pessoa jurídica APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, CNPJ: 15.511.847/0001-08, e da pessoa física ELIAS BRAZ, CPF: 534.833.328-04.

### **Do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS**

Consoante análise do recurso voluntário, verifica-se que recorrente impetrou Mandado de Segurança n.º 5002587-80.2017.4.03.6114, perante a 3ª Vara de São Bernardo do Campo/ SP, postulando o reconhecimento e aplicação da tese definida pelo STF, acerca da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

No entanto, em relação ao processo supracitado, a recorrente informa que a referida ação transitou em julgado em 27 de março de 2019, nos seguintes termos:

“E M E N T A PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - JULGAMENTO SOB A SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL (RE Nº 574.706). ICMS -EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS.

COMPENSAÇÃO – DOCUMENTAÇÃO INSUFICIENTE.

1. O STF pacificou a controvérsia referente ao ICMS, ao firmar a tese de que "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS" (RE nº 574.706/PR; Tema nº 69 da Repercussão Geral).

2. A pacificação do tema, por meio de julgado proferido sob o regime da repercussão geral, impõe que as decisões proferidas pelos juízes e demais tribunais sigam o mesmo entendimento, máxime diante da disposição trazida pelo artigo 927, III, do Código de Processo Civil de 2015. A possibilidade de modulação dos efeitos da decisão em apreço por ocasião da apreciação dos embargos de declaração opostos pela União consubstancia evento futuro e incerto que não constitui óbice à solução do mérito das demais demandas em que se discute o tema.

3. Ausência de juntada ao feito de documento hábil a comprovar a qualidade de contribuinte do PIS/Cofins, bem como a condição de credor, tais como um comprovante de arrecadação/pagamento (guia DARF). Impossibilidade de reconhecimento, nestes autos, do direito à compensação.

4. Apelação da União a que se nega provimento. Remessa oficial parcialmente provida.

ACÓRDÃO Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Turma, por unanimidade, NEGOU PROVIMENTO à apelação da União e DOU

PARCIAL PROVIMENTO à remessa oficial, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado”.

Por outro lado, no processo judicial supracitado, verifica-se que não houve reconhecimento ao direito de compensação. Isso porque não houve a juntada ao feito de documento hábil a comprovar a qualidade de contribuinte do PIS/COFINS, bem como a condição de credor, tais como um comprovante de arrecadação/pagamento (guia DARF).

Além disso, verifica-se que o tema em questão não foi contestado na impugnação, ou seja, tal matéria não foi objeto de impugnação pela recorrente.

Dessa forma, as matérias que não tenham sido expressamente contestadas na impugnação ou na manifestação de inconformidade serão consideradas não impugnadas e, portanto, devem ser tidas como matérias processualmente preclusas.

#### **Da multa de ofício**

O recorrente alega que a cobrança de multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor corrigido do crédito seria inconstitucional, representaria confisco e afrontaria os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

No caso em tela, o lançamento impôs a sanção prevista no art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%, que será duplicada para 150% nos casos de sonegação, fraude e conluio, conforme definição contida nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. 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. Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

No entanto, os argumentos trazidos sobre inconstitucionalidade de lei tributária estão consolidados na esfera administrativa, pois trata-se de matéria estranha à sua competência, inclusive com súmula a respeito, aprovada por este C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, abaixo:

“Súmula CARF n.º 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Assim, embora seja da mais alta relevância a questão da vedação ao confisco, é necessário aqui esclarecer que este E. CARF não tem competência para afastar normas vigentes

com base em fundamento constitucional, entendimento esse pacificado na Súmula CARF nº 02, supracitada.

Por outro lado, no ano de 2023, entrou em vigor a Lei nº 14.689/2023 que, dentre outras medidas, alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, de forma a reduzir a multa qualificada para 100%, exceto nos casos em que for apontada a reincidência da conduta, hipótese em que a multa de 150% ainda deve ser aplicada. Veja o novo texto legal abaixo:

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)§ 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).

Assim, de acordo com as regras de direito intertemporal aplicáveis no Direito Tributário, a lei editada que cominar penalidade menos severa que a anteriormente existente deve ser aplicada a fatos pretéritos, desde que não se trate de ato definitivamente julgado. É o que prevê o artigo 106, inciso II, “c”, do CTN:

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

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

Como se trata de fato superveniente ao protocolo do Recurso Voluntário, a apreciação desse assunto, por decorrência lógica, não demanda a existência de pré-questionamento.

Dessa forma, a multa qualificada de 150% deve ser reduzida para 100%, consoante aplicação do artigo 106, II, do CTN.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**

