



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.722799/2016-84
ACÓRDÃO	1002-003.626 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TECNICAS ELETRO MECANICAS TELEM S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo e solidários não apresentarem novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do RICARF (Portaria MF nº 1.634/2023) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DÉBITO NÃO DECLARADO EM DCTF.

É dever da autoridade tributária constituir o crédito tributário pelo lançamento, relativamente a débitos não informados em DCTF, ou em outra declaração passível de instrumentar a cobrança, sob pena de precluir o direito da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. DESCARACTERIZAÇÃO.

Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal que tem caráter inquisitório e se destina à formalização da pretensão fiscal. Nesta etapa não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária pelo sujeito passivo. O direito ao contraditório e à ampla defesa se perfaz pela apresentação da impugnação.

DAÇÃO EM PAGAMENTO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a dação em pagamento de títulos da dívida pública externa para a quitação de tributos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES. CARACTERIZAÇÃO.

Havendo a apuração de sonegação fiscal, os sócios-administradores da empresa devem ser arrolados no polo passivo da obrigação tributária, na condição de responsáveis solidários (CTN, art. 135, III).

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO POR SONEGAÇÃO. APLICABILIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023.

É aplicável a multa de ofício qualificada naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de sonegação.

É aplicável a retroatividade benigna para redução da multa qualificada para 100%, conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada a 100%, face a aplicação do princípio da retroatividade benigna de que cuida o artigo 106 do Código Tributário Nacional, e conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento para exigência Imposto de Renda Retido na Fonte referente ao ano-calendário de 2012, acrescido de multa qualificada pela caracterização de crime contra a ordem tributária e ainda multa agravada por falta de atendimento à intimação fiscal. Foram incluídos no polo passivos os diretores administrados com base nos artigos 124, I c/c art. 135, III do CTN.

O lançamento decorre da caracterização do não pagamento de tributos que foram originalmente declarados pelo Contribuinte em suas DCTF, as declarações foram posteriormente retificadas e os valores a recolher foram zerados. Segundo o Termo de verificação fiscal de fls. 254 o Contribuinte havia apresentado DCTF originais informando a existência de débitos em todos os meses de 2012. Em novembro de 2012, retificou as DCTF dos meses de maio, junho e julho, mas sem alteração dos valores de IRRF e em 14/08/2013, retificou DCTF, zerando os valores de débitos de CSRF dos meses de outubro a dezembro de 2012. Em 16/08/2013, fez o mesmo para os débitos dos meses de abril a setembro de 2012.

Intimado para esclarecer a razão das retificações o Contribuinte argumentou que o imposto foi pago mediante compensação com títulos da dívida pública. A fiscalização assevera que o Contribuinte tinha conhecimento de que pagamentos de tributos federais com supostos Títulos da Dívida Pública Federal não podiam ser realizados, e que mesmo após receber respostas da Secretaria do Tesouro Nacional, indeferindo seus pedidos por falta de amparo legal (conforme ofícios enviados pelo STN), continuou procedendo da mesma forma, deixando de declarar em DCTF, com intuito de omitir informação para eximir-se do pagamento de tributo.

O Contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram impugnações as quais foram julgadas parcialmente procedentes tendo o colegiado recorrido concluído pela exclusão da multa agrava por falta de atendimento da fiscalização. Segundo o acórdão 07-39.772 *“negativa em prestar esclarecimentos quanto à existência do alegado crédito não representou óbice à autuação, pois esta se baseou justamente na inexistência do crédito pretendido pela impugnante, para concluir que inexistiu qualquer quitação dos débitos. Ou seja, a falta de esclarecimentos por parte da contribuinte serviu para selar a acusação de inexistência do crédito e, por conseguinte, a falta de quitação dos débitos”*.

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DÉBITO NÃO DECLARADO EM DCTF.

É dever da autoridade tributária constituir o crédito tributário pelo lançamento, relativamente a débitos não informados em DCTF, ou em outra declaração passível de instrumentar a cobrança, sob pena de precluir o direito da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. DESCARACTERIZAÇÃO.

Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal que tem caráter inquisitório e se destina à formalização da pretensão fiscal. Nesta etapa não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária pelo sujeito passivo. O direito ao contraditório e à ampla defesa se perfaz pela apresentação da impugnação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

DAÇÃO EM PAGAMENTO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a dação em pagamento de títulos da dívida pública externa para a quitação de tributos.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO POR SONEGAÇÃO. APLICABILIDADE.

É aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de sonegação.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO POR FALTA DE ESCLARECIMENTOS. INAPLICABILIDADE.

O agravamento da multa de ofício em 50% não é aplicável nos casos em que a falta de esclarecimentos não representa óbice à autuação fiscal. No caso, a constituição do crédito tributário se ampara justamente no descumprimento do ônus probatório a cargo do atuado.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES. CARACTERIZAÇÃO.

Havendo a apuração de sonegação fiscal, os sócios-administradores da empresa devem ser arrolados no polo passivo da obrigação tributária, na condição de responsáveis solidários (CTN, art. 135, III).

Intimados da decisão as partes apresentaram Recurso Voluntários os quais se limitaram a reproduzir os argumentos já expostos nas respectivas impugnações. Neste sentido, com base no relatório do acórdão recorrido os argumentos recursais podem assim ser resumidos:

Recurso da empresa contribuinte

- Sustenta que os valores devidos, que deveriam ter sido declarados através de DCTF, e que foram objeto do presente lançamento de ofício, 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 011.79446.000257.2013.000.000, 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, com quitação conforme tabela mencionada nos COMPROT já anexos aos autos.

- Esclarece que todo o procedimento de quitação dos débitos mencionados acima, ocorre através da abertura de COMPROT com Títulos da Dívida Pública Externa, e está amparado no artigo 1º e parágrafo único, da Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil n.º 913, de 25 de julho de 2002.

- os débitos objeto do lançamento de ofício, conforme mencionados acima, 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.

- caso a RFB/PGFN não concorde com a modalidade de lançamento e pagamento utilizado pela Empresa Contribuinte, das divergências apuradas ou até mesmo com as informações prestadas através da abertura de COMPROT, deveria ter iniciado um processo administrativo para averiguar as informações (de acordo com a Lei do Processo Administrativo – Lei n.º 9.784/99 e Decreto 70.235/72), amparado pelos direitos constitucionais da ampla defesa e contraditório, determinando a suspensão dos débitos tributários que foram informados no COMPROT, até ulterior liberação dos recursos para a extinção da obrigação tributária, o que não ocorreu.

- assevera que os débitos foram confessados conforme o procedimento mencionado acima, inclusive em SPED CONTABIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD, apenas não foram transmitidas algumas informações nas DCTFs, o que não ensejaria o lançamento de ofício, visto que esta refere-se a obrigação acessória.

- Entende que, nos termos do art. 7º da Lei nº 10.426/2002, o contribuinte que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela SRF, o que não teria ocorrido no caso presente, motivo suficiente para ser cancelado o Auto de Infração em sua totalidade.

- Contesta a acusação de sonegação fiscal ou fraude. Alega que houve a comprovação de que os tributos foram declarados integralmente de acordo com a SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, não ocorrendo sonegação fiscal, *“até mesmo porque após a análise dos lançamentos, a fiscalização não efetuou*

lançamento de ofício, tendo o Órgão Fazendário declarado apenas como impossível a compensação – compensação indevida”.

- Rechaça a qualificação da multa de ofício e a responsabilização dos sócios. Aduz que, o que houve foi apenas a compensação (pagamento com conversão em renda) referente ao ano calendário de 2012, que não sendo aceita 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% [cento e cinquenta por cento] e a responsabilização solidária dos sócios, faz-se necessária a existência de fraude, inócurrenente no presente caso”.*

- Pondera que, ainda que o direito creditório informado pelo contribuinte seja dolosamente indevido, não há que se falar em fraude fiscal dado que o fato gerador da obrigação tributária principal não foi maculado no curso do seu processo formativo, podendo a Fazenda Pública, dentro do prazo decadencial, utilizar-se da declaração de compensação como instrumento de cobrança (art. 74, §6º da Lei n.º 9.430/96).

- Aduz que, o simples fato de haver uma cartilha elaborada pela Receita Federal do Brasil em parceria com outros órgãos não significa que sirva de base legal para embasar a fiscalização, bem como a lavratura do auto de infração, haja vista que tal documento refere-se a documento interno que, no máximo, poderia orientar os funcionários do respectivo órgão. Deste modo, ante ao princípio da legalidade, um documento interno, elaborado sem a observância dos ditames legais, não poderia servir de base para se dizer que os procedimentos adotados pela impugnante estariam corretos ou não, bem como fundamentar a aplicação de penalidade.

- Esclarece que os *“títulos que são indicados no Auto de Infração como prescritos, constam do orçamento da União, desde o ano de 2000 até o presente ano 2015, para ser realizado PAGAMENTO no Brasil, de acordo com o PARECER OFICIAL STN/COREF/GAB 1739/2000, emitido dia 20 de outubro de 2.000 fls. 159-162 das LDOs – Lei de Diretrizes Orçamentárias - do período/anos de 2012 usque (sic) 2014 – juntados as fls. 171-192 dos autos”.*

- Cita também o Parecer PGFN 2367/2000 que teria reconhecido a perpetuidade dos referidos títulos; o *“Parecer Oficial 867/1987”*, da lavra do procurador Cid Heráclito de Queiros, atestaria que os títulos emitidos pela União em libras esterlinas seriam imprescritíveis.

- Alega que os tribunais têm afastado a alegação de prescrição de dívida constante do orçamento. Neste sentido, cita precedente judicial.

- sustenta que não há elementos que possam justificar a alegação de que a impugnante tenha cometido crime contra a ordem tributária. Assevera que, por ser detentora de crédito financeiro, objeto de resgate com poder liberatório de pagamento, busca a extinção/pagamento de seus débitos com base na

sistematização da Portaria RFB 913/2002, de forma que todas as informações foram devidamente lançadas nas declarações que estava obrigada a apresentar nos termos da legislação vigente.

- Alega que não houve mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento para a aplicação da “*multa isolada no patamar de 150%*” e a responsabilização solidária dos sócios. Assevera que houve sim a realização de uma compensação (pagamento com conversão em renda). A intenção manifesta de utilizar os créditos não admitidos pela Fazenda é incompatível com a ação arditosa alegada pela fiscalização, de informação falsa em SPED CONTÁBIL EDC e SPED CONTÁBIL ECF e/ou conduta dolosa.

- Entende que, ainda que passível 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 art. 7º da Lei nº 10.426/2002, alterada pela Lei nº 11.051/2004. Cita precedentes administrativos.

Recurso de FREDERIC MURILO BREYTON

- Sustenta que os valores devidos de IRRF, ano-calendário 2012, devidamente lançados na DCTF, SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, EFD, SPED e livros contábeis, foram 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 anexos, todos vinculados ao COMPROT 011.79446.000257.2013.000.000; 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, com quitação conforme tabela mencionada nos COMPROTs, anexos aos autos.

- Esclarece que, por não existir campo específico na DCTF para efetivar a descrição e ocorrência da modalidade de pagamento pela sistematização da Portaria 913/2002 dos tributos que se busca a extinção junto a Secretaria do Tesouro Nacional, todo o procedimento foi informado através dos Informes protocolados na Secretaria do Tesouro Nacional e na RFB, cujos valores e tributos inclusive foram declarados em DCTF, EFD, SPED, SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF e nos Livros obrigatórios, de acordo com os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, em que consta a real escrituração pela Impugnante, tudo conforme determina a Legislação em vigor.

- Teria protocolado referidos documentos na Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, confessando seus débitos e informando o imediato pagamento, “*na qual a Receita Federal do Brasil tem ato vinculado pela decisão da Secretaria do Tesouro Nacional frente aos tributos indicados*”. Deste modo, o auto de infração seria nulo.

- Assevera que, para que haja a responsabilização dos sócios no auto de infração, nos termos do artigo 135, inciso 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 os sócios não é válida, o que torna ilegal e arbitrária a responsabilização, além de não ter a comprovação da atuação dos sócios elencados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos”*.

- Relata que, 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, confessando seus débitos e informando o imediato pagamento.

- Assevera que o procedimento adotado pela Empresa Impugnante difere dos padrões comumente observados na relação contribuinte/Receita Federal: a uma, porque utilizou-se de um crédito financeiro para efetuar a extinção do débito tributário; a duas, porque, ainda que esteja obrigado a declarar a extinção ocorrida, a ferramenta digital disponibilizada pela RFB não contempla nenhuma forma possível de que esta informação seja prestada de forma correta, razão pela qual o contribuinte é obrigado a utilizar outros meios para formalizar referidas informações, sob o cuidado de não sofrer a cobrança indevida do débito, uma vez que a RFB não detém elementos para confirmar a efetivada extinção da obrigação tributária.

- Contesta a acusação de sonegação fiscal ou fraude. Entende que, para que haja fraude fiscal, é necessário que haja um nexos motivacional entre a conduta fraudulenta e o fato gerador em si. *“Em outras palavras, a fraude tributária pressupõe que o comportamento fraudulento do agente tenha por pretensão principal substituir e/ou esconder total ou parcialmente o fato gerador, que não é o caso presente, pois houve a comprovação de que os tributos foram declarados integralmente, não ocorrendo sonegação fiscal, até mesmo porque após a análise dos lançamentos, a fiscalização não efetuou lançamento de ofício”*.

- Conclui então 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, DCTF e SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF fornecidos pelo contribuinte, o que afastaria a tese dele ter agido com o evidente intuito de fraude. Deste modo, não haveria razão para aplicação da multa de 150%.

- Alega que, se passível de 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 art. 7º da Lei nº 10.426/2002.

- Conclui que os débitos não precisavam ser lançados novamente, porque já havia o lançamento em DCTF, e que caso a RFB discordasse da modalidade de lançamento e pagamento, deveria iniciar um processo administrativo fiscal para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até ulterior

liberação dos recursos e, por fim, extinguir a obrigação tributária com o supracitado pagamento com o repasse dos valores correspondentes as parcelas à conta vinculada ao Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB), percorrendo todas as instâncias administrativas, com direito ao contraditório e ampla defesa, além da garantia da suspensão da exigibilidade do crédito até ulterior decisão final administrativa.

Recurso de ARIANE JACQUELINE BREYTON

A sócia-administradora apresentou recurso de mesmo teor do outro solidário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

Contra o acórdão foram apresentados recursos independentes pelo Contribuinte e por cada um dos solidários incluídos no polo passivo do lançamento. Todos os recursos foram apresentados na data de 10.08.2017 (fls. 528/558/596) dentro do prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, caracteriza a tempestividade e o cumprimento dos demais requisitos de admissibilidade, conhecimento dos recursos.

Do mérito:

Os recursos voluntários apresentados pelas partes – Contribuinte e solidários – não trouxeram qualquer novo elemento para debate. As partes se limitaram a reproduzir os argumentos expostos nas impugnações, sequer foram feitas as adaptações necessárias em razão do provimento parcial dado pelo Colegiado recorrido que afastou a exigência da multa agravada.

Neste cenário, **aplicando o permissivo do art. 114, §12 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023**, por concordar com a fundamentação adotada pelo Colegiado recorrido, reproduzo parte do acórdão que é pertinente para o desfecho da lide, sendo que ao final farei consideração em separado acerca da multa qualificada haja vista a aplicação da retroatividade benigna justificada pelas alterações promovida pela Lei nº 14.689/2023.

Da inexistência de quitação dos débitos e da necessidade de constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício

Alega a empresa impugnante que "os valores devidos, que deveriam ter sido declarados através de DCTF, e que foram objeto do presente lançamento de ofício, foram pagos/quitados através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a Secretaria do Tesouro Nacional através de processos administrativos".

Aduz ainda que o referido procedimento de quitação dos débitos "está amparado no artigo 1º e parágrafo único, da Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 913, de 25 de julho de 2002".

Os sócios-administradores também alegam que houve a quitação dos débitos através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a Secretaria do Tesouro Nacional, mas afirmam que os valores de IRRF, ano-calendário 2012, foram "devidamente lançados na DCTF"

Pois bem, a Portaria SRF nº 913, de 2002, dispõe, em seu, art. 1º, parágrafo único, que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) está apta a prestar serviços de arrecadação de que trata a Portaria SRF nº 2.609, de 20 de setembro de 2001, nos casos de pagamento de receitas federais com:

I – recursos integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal(Siafi);

II – transferência de recursos para a Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).

Contudo, o art. 2º da Portaria SRF nº 913, de 2002, ressalva que a utilização do Siafi para o pagamento de receitas federais destina-se aos órgãos ou entidades da Administração Pública Federal integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional e às pessoas jurídicas de direito privado que façam uso do Siafi nos termos de convênio firmado com a STN.

E, pelo que consta dos autos, a impugnante, que é pessoa jurídica de direito privado, não firmou nenhum convênio com a STN, não sendo possível, pois, que tenha utilizado o Siafi para pagamento de receitas federais.

A impugnante também não trouxe aos autos nenhum comprovante de pagamento do tributo por meio do SPB, documento previsto no art. 6º da Portaria SRF nº 913, de 2002:

Art. 6º O comprovante de pagamento do imposto por meio do SPB estará disponível para impressão no endereço da STN na Internet, <http://www.tesouro.fazenda.gov.br>, a partir do dia seguinte ao da sua realização.

Com efeito, foram apresentados à fiscalização meros requerimentos dirigidos à STN, nos quais um terceiro, para fins de quitação dos débitos da impugnante, autoriza o resgate de supostos créditos por ela adquiridos, conforme ilustram os seguintes excertos extraídos do requerimento à f. 103/104:

APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA, CNPJ 15.511.847/0001-08, situada e estabelecida na Avenida das Nações Unidas, 12.399, Conjunto 83-A, Edifício Landmark, Bairro Itaim Bibi, São Paulo, SP, vem pela presente, autorizar o regaste dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 00141B (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal), Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária Anual 2012, adquiridos pelas seguintes empresas:

TÉCNICAS ELETRÔ MECÂNICAS TELEM S/A, empresa de direito privado, inscrita no CNPJ sob nº 01.529.285/0001-47, com sede na Rua Aníbal Prestes Andrade, nº 372, Bairro Ipiranga, CEP 04.268-020, no Estado de São Paulo, Capital, para quitação dos seus débitos, conforme tabela abaixo:

Títulos	Código	Aparição	Vencimento	Principal	Multa	Juros	TOTAL
IPP	8501	abr-12	28/05/2012	R\$ 1.772,00	R\$ 342,88	R\$ 126,91	R\$ 2.184,39
IPP	8501	maio-12	20/06/2012	R\$ 18,88	R\$ 11,47	R\$ 4,35	R\$ 34,70
IPP	8501	ago-12	20/09/2012	R\$ 1.988,54	R\$ 393,30	R\$ 110,50	R\$ 2.492,34

Tais requerimentos também foram anexados ao processo administrativo nº 13811.726457/2012-97, citado pelos impugnantes, em cuja peça final, diga-se de passagem, a empresa APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA anexou cópia de petição que foi dirigida à STN em 31/08/2016, informando a suspensão dos seus trabalhos, enquanto não forem julgadas em todas as instâncias judiciais as ações que envolvem seus pleitos, posto que a STN não reconheceu a validade de seus títulos, nem abriu processo administrativo para julgamento em instâncias superiores.

Quanto à Lei nº 10.179, de 2001, citada como fundamento nos requerimentos da empresa autuada, cumpre observar que, em seu art. 6º, ela prevê que os títulos referidos no seu art. 2º (LTN, LFT e NTN) poderão ser utilizados para pagamento de tributos federais, desde que vencidos. Ocorre que todos os títulos emitidos na forma dessa lei foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido.

Ademais, os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179, de 2001, são todos escriturais (com registro eletrônico, e não em cartula) e são todos emitidos no Brasil. Portanto, na prática, não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos. A exceção se dá exclusivamente em relação ao pagamento de 50% do Imposto Territorial Rural com Títulos da Dívida Agrária, hipótese esta expressamente prevista no art. 105 da Lei nº 4.504, de 1964.

Note-se, ainda, que títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei nº 10.179, de 2001 (LTN, LFT ou NTN), portanto não se prestam para pagamento ou compensação de tributos federais. Títulos impressos em moeda estrangeira são negociados fora do Brasil; só podem ser resgatados no exterior, por meio do agente pagador credenciado e na moeda da emissão.

Tais informações sobre títulos públicos, diga-se a propósito, constam da cartilha “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos”, disponível no endereço da STN na Internet.

Corroborando o entendimento de que, atualmente, inexistente possibilidade de utilização dos títulos da dívida pública para pagamento de tributos federais nos termos do art. 6º Lei nº 10.179, de 2001, cumpre citar a Solução de Consulta nº 166, SRRF08, de 18 de junho de 2012, assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA.

Inexiste previsão legal para a quitação de título da dívida pública externa com tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Dispositivos Legais: CTN, art. 162; e Lei nº 10.179, de 2001.

Outrossim, o Parecer PGFN/CAT nº 875/2012, citado pela fiscalização, concluiu que: “permanece íntegro o entendimento desta Procuradoria-Geral quanto à impossibilidade da dação em pagamento de títulos públicos para o pagamento de tributos, sendo inviável, ademais, a compensação do crédito neles consubstanciados com créditos tributários”.

Como se vê, os citados requerimentos à STN, além de, por óbvio, não possuírem o valor probante pretendido pela interessada, também não podem ser tidos, por falta de previsão legal, como documentos que constituem confissão de dívida ou como instrumentos hábeis e suficientes para a exigência do crédito tributário. Embora a contribuinte tenha informado valores devidos em ECF, este também não é passível de instrumentar a exigência do crédito tributário.

Os sócios-administradores alegam equivocadamente que os débitos foram informados em DCTF. Com efeito, foram apresentadas DCTF retificadoras que zeraram os débitos que haviam sido informados originalmente.

Deste modo, não havia outra alternativa à fiscalização, senão constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício.

A empresa impugnante nega que a dívida constante no orçamento esteja prescrita. Neste sentido, cita precedente judicial com a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL – TRIBUTÁRIO – TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA FEDERAL EMITIDOS NO INÍCIO DO SÉCULO PASSADO – SENTENÇA SOBRE TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA INTERNA – EXTRA PETITA – NULIDADE. 1 – A ação versa sobre títulos da dívida pública externa, ao passo que a r. sentença reconheceu a prescrição do débito considerando tratar-se de títulos da dívida pública interna, para os quais não são aplicáveis os Decretos n.º 263/67 e 396/68. 2 – Evidenciada a nulidade (sentença extra petita) impõe-se o retorno dos autos à origem para reapreciação da causa. 3 – Apelação provida. 4 – Sentença anulada. (TRF 1ª Região, 7ª T., AC 2001.38.02.001561-6/MG – Rel. Juiz Fed. Conv. FRANCISCO RENATO CODEVILA PINHEIRO FILHO, DJU 19.03.09).

Todavia, como se infere do conteúdo da ementa, a razão da anulação da decisão se deve à manifestação judicial extra petita e não à imprescritibilidade dos títulos.

Os impugnantes alegam ainda que, “caso a RFB/PGFN não concorde com a modalidade de lançamento e pagamento utilizado pela Empresa Contribuinte”, “deveria ter iniciado um processo administrativo para averiguar as informações (de acordo com a Lei do Processo Administrativo – Lei n.º 9.784/99 e Decreto 70.235/72), amparado pelos direitos

constitucionais da ampla defesa e contraditório, determinando a suspensão dos débitos tributários que foram informados no COMPROT”.

Constata-se que não há razão para o inusitado procedimento proposto, pois competia à impugnante demonstrar a regularidade na quitação dos seus débitos fiscais, para se contrapor à acusação de inadimplemento feita pela fiscalização.

Ao contrário do que sugerem os impugnantes, não houve violação de direito algum com a lavratura do auto de infração.

Com efeito, os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal que tem caráter inquisitório e se destina à formalização da pretensão fiscal. Nesta etapa não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária pelo sujeito passivo. O direito ao contraditório e à ampla defesa se perfaz pela apresentação da impugnação.

Impõe-se, pois, rejeitar a alegação em questão.

Da qualificação da multa

A fiscalização alega que a contribuinte, mesmo sabendo da impossibilidade de utilização dos Títulos Públicos para quitação dos tributos devidos, deixou de declarar em DCTF os valores devidos.

À evidência, a contribuinte não apresentou nenhuma decisão do STN deferindo seu pleito pela utilização dos supostos títulos públicos. Negou-se também a apresentar o contrato de cessão de crédito financeiro que teria sido firmado com a empresa APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA, de modo que se desconhece a natureza dos títulos públicos ou créditos supostamente detidos pela impugnante.

Não obstante, a contribuinte informou à fiscalização que os débitos informados em DIPJ, DACON, EFD haviam sido quitados com créditos gerados pelo resgate de Títulos da Dívida Pública Externa, nos seguintes termos:

(viii) 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 créditos gerados no COMPROT pelo resgate dos Títulos da Dívida Pública Externa, conforme preceitua a Lei nº 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 nº 10.179/2001, cuja extinção da obrigação tributária se dará através do Sistema 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 nº 913, de 25 de junho de 2002.

Conclui-se assim que é falaciosa a alegação de que houve a quitação dos débitos informados em DCTF, ante à ausência de previsão legal ou de qualquer provimento favorável aos pedidos administrativos propostos pela impugnante, ou por meio da empresa de consultoria tributária contratada.

Neste cenário, era imprescindível que o crédito tributário fosse constituído de ofício para evitar os efeitos do decurso do prazo decadencial, já que nem a EFD nem os requerimentos administrativos constituem instrumentos próprios para a cobrança dos débitos, como o é a DCTF.

Ademais, os débitos foram zerados na DCTF sob a justificativa da empresa impugnante de que não havia previsão para informar a quitação com títulos públicos na DCTF. Todavia, como a quitação nunca existiu, pois não há possibilidade legal da modalidade de quitação pretendida, tal procedimento só pode ser entendido como forma de impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. Com efeito, a inexistência de débitos informados em DCTF sugere que não ocorreram fatos geradores do tributo. Todavia, foi necessária a intervenção da fiscalização para cruzar as informações colhidas junto à contribuinte (nem todas verdadeiras) e constituir o crédito tributário, para resguardar o direito da Fazenda Pública dos efeitos do decurso do prazo decadencial.

Tal conduta encontra-se tipificada como sonegação no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964:

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;

[...]

Quanto à qualificação da multa de ofício aplicada às diferenças de tributos não declarados, isto é, diferenças que nem sequer figuraram nas DCTF originais, cabível é a qualificação da multa, em razão da reiteração da infração ocorrida em todos os períodos, em valores consideráveis, circunstâncias que indicam não se tratar de fatos involuntários.

Portanto, correta a qualificação da multa para o percentual de 150%.

...

Da multa aplicável e da arguição de nulidade do auto de infração

A empresa impugnante entende que, nos termos do art. 7º da Lei nº 10.426/2002, o contribuinte que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela SRF, o que

não teria ocorrido no caso presente, motivo suficiente para ser cancelado o Auto de Infração em sua totalidade.

Os impugnantes alegam ainda que se for passível 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 art. 7º da Lei nº 10.426/2002, alterada pela Lei nº 11.051/2004.

Os sócios-impugnantes pugnam pela redução da multa alegando que “em caso de não deferimento da exclusão da multa isolada, certo é a sua redução, em virtude do princípio constitucional da proporcionalidade, além de constatar-se que as penalidades dos parágrafos 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, conflitam com o disposto no artigo 5º, inciso XXXIV, alínea ‘a’ da Constituição Federal, uma vez que tendem a inibir a iniciativa dos contribuintes de buscarem junto ao Fisco a cobrança de valores indevidamente recolhidos”.

Constata-se que não assiste razão aos impugnantes.

É de se esclarecer inicialmente que não houve a apresentação de Declaração de Compensação. Deste modo, a multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de ressarcimento indeferido ou indevido, que era prevista no § 15 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, não foi objeto dos autos de infração, sendo matéria estranha aos autos. O mesmo ocorre com a multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

A ação fiscal teve o intuito de verificar a regularidade no recolhimento de tributos, ou seja, o cumprimento de obrigação tributária principal. Uma vez verificada a falta de recolhimento, correta a exigência dos tributos devidos com a multa de ofício correspondente a esta infração, conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Esta multa de ofício não pode ser substituída pela multa por descumprimento de obrigação acessória, no caso, pela falta da entrega da DCTF, como sugere a impugnante. As hipóteses de incidência das multas são completamente distintas. Ademais, não houve falta de apresentação das DCTF.

Deste modo, o procedimento fiscal não demanda reparos.

Da responsabilidade tributária dos sócios-administradores

Os impugnantes alegam que não há possibilidade de responsabilização dos sócios, com base no art. 135, inciso III, do CTN, pois “a modalidade de tipificação descrita pelo auditor-fiscal para vincular os sócios não é válida, o que torna ilegal e arbitrária a responsabilização, além de não ter a comprovação da atuação dos sócios elencados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos”.

Acerca do exposto, constata-se que não assiste razão aos impugnantes.

Conforme profundo estudo contido no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na

forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça, podem ser assim enumeradas:

a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;

b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;

d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;

e) O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso;

f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).

Ao final do parecer, uma das conclusões é de que é solidária a responsabilidade prevista no inciso III, do art. 135, do CTN:

j) A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o “sócio” só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art. 135, III, do CTN;

No caso em tela, ficou caracterizada a sonegação fiscal, como já esclarecido na apreciação da qualificação da multa de ofício. Portanto, restou comprovada a prática de infração de lei, de que fala o inciso III, do art. 135 do CTN.

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:

[...]

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

Deste modo, os sócios-administradores da empresa devem figurar no polo passivo dos autos de infração, na condição de responsáveis solidários.

Vale destacar que a possibilidade de compensação/pagamento de tributos federais com títulos da dívida pública já foi afastada por diversas vezes por esse tribunal administrativo, estando a fundamentação acima citada em consonância com os precedentes 1001-000.795, 1201-

005.460 e 1401-006.328. Cito ainda o acórdão 1002-003.595, recentemente julgado por este Colegiado, cujo lançamento trata da mesma operação.

Por fim, o único reparo a ser feito no acórdão recorrido diz respeito a necessidade de redução da multa qualificada, lançada no presente auto de infração no montante de 150%.

A adequação da multa se dá pela aplicação do art. 106, inciso II do CTN que prevê regra de retroatividade benigna.

No caso, o art. 44 da Lei nº 9.430/96, que justificou a qualificação da multa de ofício, foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, tendo atualmente a seguinte redação:

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;

Dessa forma, o percentual da multa de ofício aplicada deve ser reduzido para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna.

Pelo exposto conheço dos recursos e lhes dou provimento parcial para reduzir a multa de ofício para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna e a nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri