



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.728622/2018-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.988 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de julho de 2021
Recorrente CONCRET MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

MULTA QUALIFICADA DE 150%. REQUISITOS.

Para aplicação da multa qualificada de 150% exige-se uma conduta caracterizada por sonegação ou fraude, a qual pode ser qualificada como evidente intuito de fraudar o Fisco. Tal conduta deve ser provada e não presumida. Faz-se necessário, portanto, a presença de elementos caracterizadores da fraude, tais como, documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros. Além disso, a conduta deve estar descrita no Termo de Verificação Fiscal ou auto de infração, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar a qualificação da multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Sérgio Magalhães Lima (relator) e Wilson Kazumi Nakayama, que negavam provimento ao recurso. O Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior foi designado para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Magalhães Lima – Relator

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Thiago Dayan da Luz Barros (Suplente convocado), Lucas Issa Halah (Suplente convocado), e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, mantendo a multa qualificada decorrente de lançamento fiscal relativo a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), com base em insuficiência de recolhimentos.

Em síntese, valores informados nas escriturações fiscais não foram declarados em DCTF por força de um procedimento de compensação estranho às normas que regulam esse instituto, e ainda com a utilização de créditos derivados de títulos públicos cedidos por terceiros.

Em sua impugnação, o sujeito passivo discorreu sobre os fatos, e apresentou argumentos tão somente para combater a qualificação da multa, na tentativa de demonstrar que foi enganado por um serviço contratado de consultoria tributária, que não houve dolo, e que nunca buscou realizar qualquer tipo de fraude.

Contudo, a decisão de primeira instância julgou a impugnação improcedente, e manteve o crédito tributário por entender que a multa foi corretamente aplicada, e o dolo restou comprovado.

Cientificado da decisão, interpôs recurso voluntário e, na oportunidade, além de repisar a maioria dos argumentos trazidos na impugnação, complementa com outros em contraponto à decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Sérgio Magalhães Lima, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos, razão pelo qual dele tomo conhecimento.

Cinge-se o recurso tão somente ao lançamento da multa qualificada sobre o IRPJ devido, e, para melhor compreensão dos fatos, reproduzo inicialmente a sequência de acontecimentos muito bem sintetizados no acórdão de primeira instância, primeiramente em relação ao procedimento fiscal, e, após, segundo os argumentos e a visão do sujeito passivo expostos em sua manifestação de inconformidade (e-fls. 256/257):

(i) Sobre o procedimento fiscal

Conforme o Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal (f. 09-11), vê-se que:

a) a contribuinte foi intimada a justificar compensações efetuadas na ECF/EFD em desacordo com as leis e instruções normativas da RFB referentes ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, dos anos-calendário 2014 a 2016;

b) em resposta à intimação, ela informou que se tornou cessionária de crédito financeiro oriundo de procedimento administrativo junto a Secretaria do Tesouro Nacional referente a Título da Dívida Pública Externa;

c) a empresa deixou de declarar ou declarou R\$ 0,01 dos valores compensados dos tributos, fraudando as informações da DCTF;

d) o art. 2º da Portaria SRF nº 913, de 2002, ressalva que a utilização do SIAFI para pagamento de receitas federais destina-se aos órgãos e entidades da Administração Pública Federal integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional e às pessoas jurídicas de direito privado que façam uso do SIAFI;

e) a empresa não trouxe nenhum comprovante de pagamento de impostos por meio do SPB, documentos previstos no art. 6º da retrocitada Portaria SRF nº 913, tendo apresentado meros requerimentos dirigidos à STN (Comprot 011.79446.000257.2013.000.000), nos quais um terceiro, para fins de quitação de débitos do contribuinte, autoriza o resgate de supostos créditos por ela adquiridos.

(ii) Argumentos e a visão dos fatos trazidos pelo sujeito passivo em sua impugnação

Conforme o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (f. 89), a contribuinte foi cientificada do lançamento em 17/10/2018, e apresentou impugnação em 14/11/2018 (f. 110-125), alegando que:

a) para o pagamento do tributo cobrado utilizou um serviço contratado junto à empresa Appex Consultoria Tributária, CNPJ nº 15.511.847/0001-08, para que esta efetivasse o pagamento através de compensação com créditos que a contratada alegou possuir;

b) além de desconsiderar a compensação como forma de extinção dos créditos tributários, o auditor-fiscal responsável ainda considerou que a impugnante teria atuado com o fim de sonegar ou fraudar de forma indevida os tributos devidos, aplicando-lhe uma multa de 150%, com espeque no art. 44, inciso I, e § 1º da Lei nº 9.430/1996;

c) não se trata de fraude, conluio ou sonegação, pois foi vítima de um golpe aplicado pela empresa Appex que, em 2014 a contactou afirmando possuir créditos passíveis de serem utilizados para pagamento de tributos federais e que estava vendendo os mesmos com deságio de 30%, ou seja, venderia seus créditos pelo valor de 70% do total do crédito tributário a ser extinto através da compensação;

d) à época seu contador afirmou que os créditos poderiam ser utilizados, razão pela qual, confiando em seu profissional, formalizou contrato com a Appex em 29/07/2014;

e) por orientação da própria Appex não declarou os débitos em DCTF, pois foi dito que a compensação exigiria que não houvesse tal declaração;

f) basta uma rápida consulta ao site do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo para visualizar que inúmeras empresas foram prejudicadas pela Appex;

g) não houve intenção de omitir informações contábeis ou fiscais e, para demonstrar que agiu de boa-fé, afirma que realizou pontualmente o pagamento dos boletos emitidos pela Appex;

h) contactando os diretores da Appex foi informada que tudo não passava de um equívoco, que os créditos dela seriam válidos, que existiriam decisões judiciais garantindo que os tributos devidos poderiam ser extintos por compensação e que ela prestaria os esclarecimentos cabíveis junto à Receita Federal;

- i) ao descobrir que foi vítima de um golpe, apresentou um Boletim de Ocorrência e, comprovado que não houve dolo ou má-fé da sua parte, alega que não pode prosperar a manutenção da qualificação da multa para 150%, por ser desproporcional e excessiva;
- j) resta evidente a nulidade do lançamento em relação à majoração da multa ao patamar de 150%, pois o auto de infração em nenhum momento descreveu, ainda que de forma superficial, quais os motivos que teriam ensejado a qualificação da multa, porquanto imprescindível a configuração da má-fé ou da fraude, citando jurisprudência;
- k) finalizou que o mesmo entendimento seja aplicado aos processos reflexos (CSLL, PIS e Cofins), seja anulada a Representação Fiscal para Fins Penais e requerendo a produção de todos os meios de prova em direito permitidos.

Em sessão de 28 de março de 2019, a 4ª Turma da DRJ/CGE, por unanimidade de votos, julgou improcedente as impugnações, nos termos do voto do relator, Acórdão nº 04-48.112 (e-fls. 254/260), cuja ementa, no que tange à multa qualificada, recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Verificado comportamento doloso e fraudulento, que se enquadre nas condições previstas na legislação tributária para a qualificação da multa de ofício, correta a aplicação do percentual de cento e cinquenta por cento.

Destaca-se passagem do voto condutor que revela as premissas da turma *a quo* para sua conclusão:

O dolo é caracterizado pela ação ou **omissão** com a intenção de obter proveitos indevidamente. Já o dolo eventual é aquele em que o indivíduo, em seu agir, assume o risco de produzir determinado resultado, anuindo com sua realização. Assim, a empresa mesmo sabendo - ou devendo saber como sujeito passivo dos tributos devidos - da ilicitude do procedimento de "cessão de créditos" em 2015 (data da comunicação da RFB), não tomou nenhuma providência para corrigir tal situação, e ao se omitir assumiu o risco do resultado, ficando caracterizado, portanto o dolo, e conseqüentemente, a qualificação da multa aplicada.

A contribuinte ainda alega que a inaplicabilidade da multa qualificada se verifica pelo fato de que não deixou de declarar suas obrigações na contabilidade (SPED, ECD e demais arquivos). Porém, é fato incontestado que a empresa não declarou em DCTF o real valor devido de todos os tributos apurados, sendo essa - DCTF - o instrumento de confissão dos débitos fiscais, o que denota a intenção do contribuinte em ocultar o conhecimento, por parte do Fisco, dos valores devidos e respectiva cobrança.

Não há, portanto, dúvida de que o modo de agir da autuada foi intencional e deliberado, com pleno conhecimento de que o esquema da APPEX era contrário à legislação federal e considerada fraude tanto pela RFB como pela STN.

Já em sede de recurso voluntário, em complemento aos fatos e argumentos expostos em sua impugnação, aduz em contraponto ao acórdão recorrido, que:

- a) é justamente a presença do dolo **específico** no sentido de afastar de forma ilícita a tributação, não sendo possível um suposto dolo eventual, como pretende o acórdão recorrido;

a contribuinte nunca “assumiu o risco” do resultado – como alega o acórdão recorrido para imputar o dolo eventual e qualificar a multa –, uma vez que agiu acreditando estar fazendo um negócio lícito com a empresa APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA;

que a simples ausência de valores na DCTF **não** é suficiente para qualificar a multa, porquanto a própria contribuinte fez todas as demais declarações de forma correta, permitindo, portanto, que o próprio fisco pudesse analisar os valores devidos sem qualquer embaraço;

a Receita Federal reconhece que os contribuintes¹ não informaram os débitos em DCTF por orientação da APPEX, que perpetrou um verdadeiro estelionato em desfavor da recorrente;

o Auto de Infração em nenhum momento descreveu, ainda que de forma superficial, quais os motivos que teriam ensejado a qualificação da multa, porquanto imprescindível a configuração da má-fé ou da fraude. Ou seja, não há nos autos qualquer fundamentação válida para que seja aplicada a multa de 150% em desfavor da impugnante.

Por fim, some-se ao relato acima por constar das peças de defesa, a informação de que após ser notificada pela Receita Federal, o sujeito passivo procurou os diretores da APPEX para saber o que tinha acontecido e saber quais medidas deveriam ser adotadas, encontro este gravado, como demonstram os arquivos de áudio juntados em anexo à impugnação.

Passa-se à análise do recurso interposto.

Preliminarmente, afirma o recorrente, ao final da peça recursal, que o Auto de Infração em nenhum momento descreveu, ainda que de forma superficial, quais os motivos que teriam ensejado a qualificação da multa, e argui nulidade por inexistir nos autos, em sua dicção, “fundamentação válida para que seja aplicada a multa de 150% em desfavor do impugnante”.

Pela extensa e profunda narrativa dos fatos e argumentações apresentadas em sua defesa, não verifico a existência de qualquer óbice ao entendimento central da matéria, que se cinge à ocorrência ou não de dolo para fins de aplicação do comando insculpido no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, segundo enquadramento legal às fls. 08 do Auto de Infração:

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 duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Extraí-se do termo de encerramento o seguinte excerto em que o auditor, após a narrativa dos fatos, pautou-se na fraude em informações na DCTF como motivo para

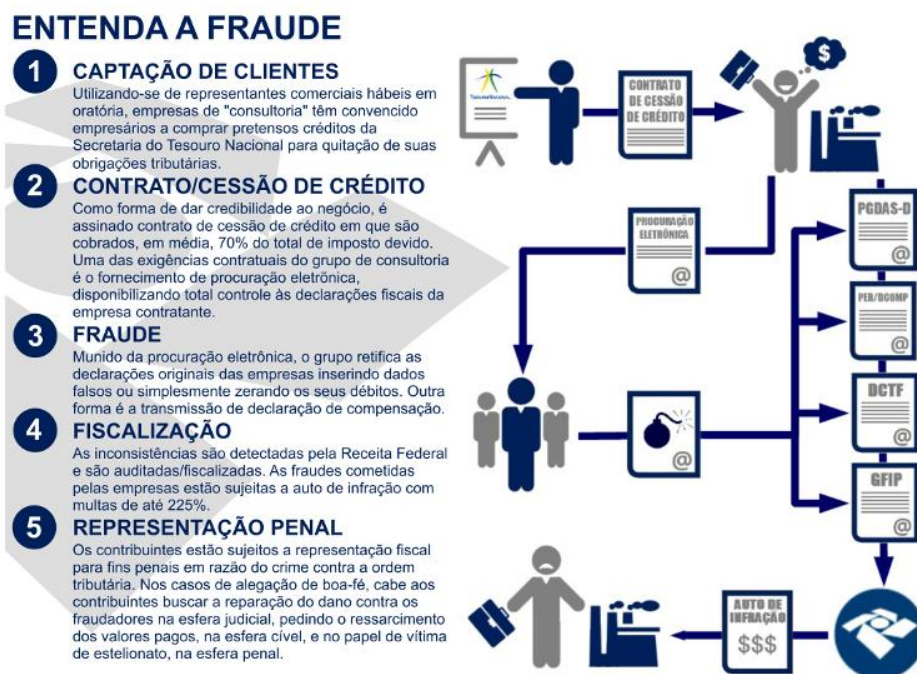
¹ Refere-se a contribuintes que, segundo pesquisa do recorrente, também negociaram com a empresa Appex....

qualificação da multa (e-fls. 10): “*Observa-se que a empresa deixou de declarar ou declarou R\$ 0,01 dos valores compensados, **fraudando** as informações da DCTF-s.*” (Grifei)

Não enxergo qualquer prejuízo à defesa pela rica exposição trazida em impugnação, ora complementada em recurso, sobre os fatos que procuram descaracterizar o comportamento doloso nas ações que conduziram à qualificação da multa.

Portanto, por não evidenciar qualquer óbice ao entendimento da matéria questionada, capaz de trazer prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, não acolho a preliminar arguida.

Quanto ao mérito, após o detalhamento dos fatos, verifica-se, de plano, que a situação apresentada é similar a várias outras objeto de operações do fisco, constituindo-se em fato notório, amplamente divulgado em mídia, a exemplo da recente operação Fake Money divulgada no sítio da Receita Federal do Brasil².



No presente caso, os fatos revelam que embora não se tenham ocultadas as informações, meramente declaratórias, quanto às obrigações principais por meio da ECF, é certo que houve alteração insidiosa dos meios regulares para se operar uma compensação, na forma de um processo administrativo que foge ao olhar cautelar do fisco, por se misturar a tantos outros que tratam de temáticas distintas. Não por outro motivo, criou-se a necessidade de se estabelecer uma forma distinta de se declararem compensações.

² Fonte: <https://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2018/setembro/operacao-fake-money-receita-federal-desarticula-organizacao-criminosa-especializada-em-fraude-na-quitacao-de-tributos-federais-com-creditos-podres>. Acesso em 18/06/2021, às 18:30hs.

Com isso, frustrou-se não somente a constituição dos débitos de IRPJ por meio da DCTF, que possui natureza de confissão de dívida, como também, por decorrência, a exigibilidade desses débitos, o que termina por evitar ou diferir o seu pagamento.

E ainda, não somente a forma utilizada, mas também o conteúdo, pela operação irregular com créditos de terceiros e de natureza não tributária, se revela flagrantemente vedado pelo § 12, art. 74, da Lei 9.430/96:

§ 12. **Será considerada não declarada a compensação** nas hipóteses:

I - previstas no § 3º deste artigo;

II - em que o crédito:

a) **seja de terceiros;**

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

c) **refira-se a título público;**

[...]

Assim resta clara a existência de uma ação estratégica que impediu o procedimento de formalização da obrigação tributária, com base na mudança das características essenciais do crédito tributário em sua completa formação, por meios ilícitos, o que, por consequência, resultou no diferimento do pagamento do tributo devido.

Contudo, resta analisar se a conduta do recorrente foi dolosa, no que se refere à fraude relativa ao tipo do artigo 72, da Lei. 4.502/64, com base na investigação acerca dos elementos cognitivo e volitivo que caracterizam a face subjetiva do tipo, traduzidos no conhecimento do fato que constitui a ação típica de fraude, e na vontade de realizá-la.

Para melhor esclarecer as definições aqui tratadas sobre dolo, traz-se a doutrina de CEZAR ROBERTO BITENCOURT³:

O dolo, elemento essencial da ação final, compõe o tipo subjetivo. Pela sua definição, constata-se que o dolo é constituído por **dois elementos: um cognitivo**, que é o **conhecimento do fato constitutivo da ação típica**; e **um volitivo**, que é a **vontade de realizá-la**. O primeiro elemento, o conhecimento, é pressuposto do segundo, a vontade, que não pode existir sem aquele.

Sobre o elemento cognitivo, BITENCOURT⁴ discorre com didática:

Para a configuração do dolo exige-se a **consciência daquilo que esse pretende praticar**. Essa consciência deve ser atual, isto é, deve estar presente no momento da ação, quando ela está sendo realizada

Sobre o elemento volitivo, são claros os ensinamentos⁵:

³ BITENCOURT, Cezar Roberto. Tratado de direito penal : parte geral, volume 1, 11ª ed. São Paulo : Saraiva, 2007, p. 267.

⁴ BITENCOURT, 2007, p. 269.

⁵ BITENCOURT, 2007, p. 269.

A vontade, incondicionada, deve abranger a ação ou omissão (conduta), o resultado e o nexo causal. **A vontade pressupõe a previsão**, isto é, a representação, na medida em que é impossível querer algo conscientemente senão aquilo que se previu ou representou na nossa mente, pelo menos, parcialmente.

Assim, uma vez caracterizado o dolo na ação de se modificarem as características essenciais do crédito tributário, manifestação última da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, com base em informações falsas e por meio ardiloso, a fim de se evitar ou diferir o pagamento do imposto, correta estará a atração do art. 72 da Lei 4.502/64, verbis:

Art. 72. Fraude é **toda ação ou omissão dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a **ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**, ou a excluir ou **modificar as suas características essenciais**, de modo a reduzir o montante do **imposto** devido a **evitar ou diferir o seu pagamento**.

Nesse sentido, é de suma importância a detida análise de todos os meios de prova trazidos ao processo para fins de correto entendimento sobre a conduta do recorrente, o que levou este julgador necessariamente não somente à leitura detalhada de todos os documentos, como também à escuta das duas gravações juntadas aos autos quando da impugnação.

Do conjunto de fatos analisado, extraem-se os seguintes pontos norteadores:

(i) Essa situação de fato ocorreu com várias empresas, sendo fato notório, e de domínio público, que a cessão de créditos de terceiros para compensação constitui fato irregular amplamente conhecido, muitas vezes noticiado pela grande mídia, e inclusive objeto de cartilha da RFB para prevenção de sua ocorrência⁶;

(ii) Não houve apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP), não sendo a compensação operada pelos meios que lhe são próprios com base nas regras vigentes, mas sim de forma camuflada e irregular, com comunicações dirigidas à Secretaria do Tesouro Nacional e à Receita Federal do Brasil na tentativa de travesti-la com o manto da regularidade. Esse agir camuflado, não permitiu a tempestiva exigência dos valores por meio de cobrança com base em débitos declarados em DCTF. ;

(iii) O recorrente foi intimado a prestar esclarecimentos em procedimento de fiscalização, e mesmo já com desconfiança em relação a APPEX, comprovada pelas gravações de conversas realizadas, optou por permitir que essa empresa lhe representasse no curso do procedimento fiscal (e-fls. 18/51), o que caracteriza a vontade em se perseguir o não pagamento de tributos.

Importante registrar que o sujeito passivo, mesmo após o início do procedimento fiscal, poderia lançar mão do chamado “período de graça”, regramento que se aplica bem a esse caso, disposto no art. 47 da Lei 9430/96, reproduzido a seguir:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal **poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já**

⁶ <https://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2017/junho/receita-federal-e-outras-instituicoes-definem-estrategia-de-atuacao-conjunta-para-o-combate-a-fraude-com-titulos-publicos/cartilha-fraudes-titulos-rfb-pgfn-stn-mpu.pdf/view>

declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

Entendo que estes fatos somados revelam não apenas a percepção do recorrente de que o Fisco considerava a situação irregular, mas também a vontade de se perseguir o resultado desejado, qual seja, o de não efetuar o pagamento desse tributo, especialmente pelo fato de não ter aproveitado a oportunidade de autorregularização.

Apenas por esses fatos, a meu sentir, já seria possível se enxergar uma forte tendência quanto à correção do lançamento efetuado e da decisão recorrida. Contudo, há mais.

Outras informações complementares, obtidas por meio de gravações de áudio acostadas aos autos pelo próprio sujeito passivo, com o objetivo de provar a sua condição de vítima da operação, demonstram a sua perfeita consciência acerca da anormalidade da situação e reforçam a existência do dolo na conduta, são elas:

- (iii) Recebimento de comunicado prévio destinado à autorregularização (minuto 2',12'' do arquivo "AUDIO-2018-08-24-15-33-19.m4a" às e-fls. 126). Esse comunicado, embora não conste dos autos, é sabido que é prática da RFB quando se identificam essas situações.
- (iv) Aconselhamento de servidores da administração fazendária em Natal para retificação da DCTF antes do início do procedimento fiscal, a fim de evitar reflexos na esfera penal e a multa qualificada (minuto 9'.05" do arquivo "AUDIO-2018-08-24-15-33-19.m4a" às e-fls. 126);
- (v) Desconfiança do representante do sujeito passivo sobre a credibilidade da Appex com relação a notícia da operação Miragem, deflagrada pela RFB e pela Polícia Federal, em face do suposto envolvimento com compensações irregulares (minuto 12.'15" do arquivo "AUDIO-2018-08-24-15-33-19.m4a" às e-fls. 126), sentimento esse também registrado na peça recursal (e-fls. 278).

Por fim, em que pese as circunstâncias de falsidade praticada pela Appex contra o recorrente, capaz de iludi-lo quanto às operações realizadas, é certo que em determinado momento, anteriormente ao procedimento fiscal, ficou-lhe clara a consciência da irregularidade, bem como lhe foram dadas oportunidades para se evitar a multa qualificada.

Assim, concluo com a certeza de que a ação do sujeito passivo configurou a conduta prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, o que termina por atrair também o tipo do art. 73 da mesma lei, pelo conluio com a empresa APPEX, conforme transcrição a seguir:

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.

Por tais motivos, torna-se perfeitamente aplicável a multa duplicada de 150% no lançamento de ofício, prevista no § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Magalhães Lima

Voto Vencedor

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Redator Designado.

Não obstante o substancial voto do (a) eminente Relator(a), a maioria do colegiado divergiu quanto à qualificação da multa, conforme exposto a seguir.

2. Para aplicação da multa qualificada de 150% exige-se uma conduta caracterizada por sonegação ou fraude, a qual pode ser qualificada como evidente intuito de fraudar o Fisco. Tal conduta deve ser provada e não presumida. Faz-se necessário, portanto, a presença de elementos caracterizadores da fraude, tais como, documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros. Além disso, a conduta deve estar descrita no Termo de Verificação Fiscal ou auto de infração, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa.

3. Vejamos a descrição dos fatos pela autoridade fiscal.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Imposto de renda recolhido a menor conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/03/2014	29.889,13	150,00
31/12/2014	15.360,60	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014:

Arts. 247 e 841, inciso IV, do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

4. Como se vê, no auto de infração não é possível vislumbrar a fraude imputada à recorrente, mas somente a multa de 150%. Como não consta dos autos Termo de Verificação Fiscal, vejamos a descrição no Termo de ciência de lançamentos e encerramento total do procedimento fiscal:

O contribuinte acima identificado foi intimado a justificar as compensações efetuadas na ECF/EFD em desacordo com as leis e instruções normativas da Receita Federal referentes aos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS dos anos calendários 2014 a 2016.

Em resposta a intimação, o contribuinte, através do seu advogado, informou que se tornou Cessionária de Crédito financeiro oriundo de procedimento administrativo junto a Secretaria do Tesouro Nacional referente a Título da Dívida Pública Externa.

Por esse fato o mesmo indicou as parcelas dos tributos mencionados para serem devidamente extintos utilizando o valor apurado no resgate, conforme documentos anexos; nesses documentos foram anexados requerimentos da Empresa “APPEX Consultoria” dirigida ao Ministério da Fazenda autorizando o resgate dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais (0409, IDOC 2754), unidade Orçamentária 71.101 com número de Siafi 001418 (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal).

Observa-se que a empresa deixou de declarar ou declarou R\$ 0,01 dos valores compensados, fraudando as informações da DCTF-s.

O art. 2º da Portaria SRF nº 913 de 2002, ressalva que a utilização do Siafi para 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. **A empresa também não trouxe nenhum comprovante de pagamento de impostos por meio do SPB**, documentos previsto no art. 6º da Portaria SRF nº 913 de 2002, com efeito, **foram apresentados meros requerimentos dirigidos à STN (Comprot 011.79446.000257.2013.000.000), nos quais um terceiro, para fins de quitação de débitos do contribuinte autoriza o resgate de supostos créditos por ela adquiridos.** (Grifo nosso)

5. Verifica-se, pois, que no Termo de encerramento a autoridade fiscal a autoridade fiscal limita-se a descrever a seguinte conduta da recorrente:

i) intimado a justificar as compensações efetuadas na ECF/EFD em desacordo com legislação fiscal o contribuinte **informou** que se tornara Cessionária de Crédito financeiro decorrente de Título da Dívida Pública Externa;

ii) **indicou** as parcelas dos tributos a serem extintos e **apresentou** requerimentos da Empresa “APPEX Consultoria” dirigida ao Ministério da Fazenda autorizando o resgate dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais (0409, IDOC 2754), unidade Orçamentária 71.101 com número de Siafi 001418 (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal). (Grifo nosso)

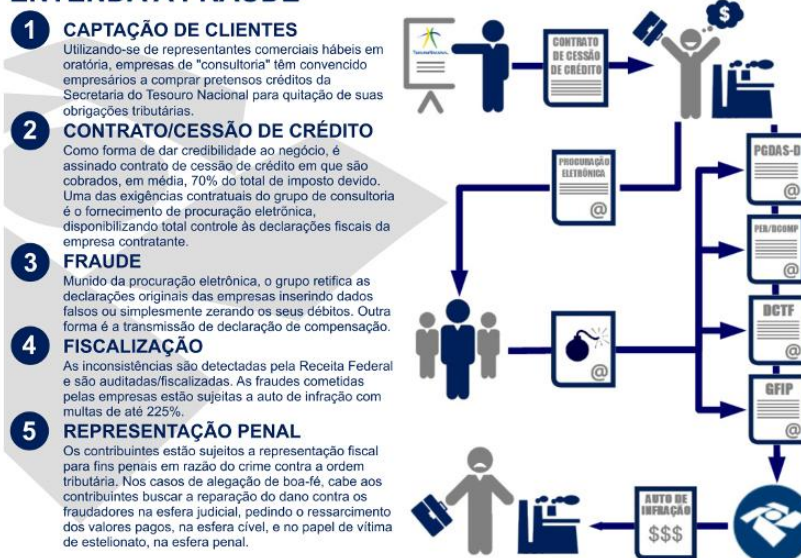
6. Com base em tal conduta e elementos a fiscalização concluiu o que “a empresa **deixou de declarar ou declarou R\$ 0,01 dos valores compensados, fraudando as informações da DCTF-s**”. (Grifo nosso).

7. Foi com base no exposto acima que a maioria do colegiado entendeu que a autoridade fiscal não descreveu a fraude praticada pela recorrente, tampouco acostou aos autos elementos probatórios da fraude. Não se discute que a compensação deveria se glosada. A discussão é qual o elemento caracterizador da fraude apontada pela fiscalização.

8. O eminente Relator descreveu com maestria em seu substancial voto a potencial fraude praticada pela recorrente nos seguintes termos:

Quanto ao mérito, após o detalhamento dos fatos, verifica-se, de plano, que a situação apresentada **é similar a várias outras objeto de operações do fisco**, constituindo-se em **fato notório, amplamente divulgado em mídia**, a exemplo da recente operação Fake Money divulgada no sítio da Receita Federal do Brasil.

ENTENDA A FRAUDE



No presente caso, **os fatos revelam que embora não se tenham ocultadas as informações, meramente declaratórias, quanto às obrigações principais por meio da ECF, é certo que houve alteração insidiosa dos meios regulares para se operar uma compensação, na forma de um processo administrativo que foge ao olhar cautelar do fisco**, por se misturar a tantos outros que tratam de temáticas distintas. Não por outro motivo, criou-se a necessidade de se estabelecer uma forma distinta de se declararem compensações.

9. Observe-se que os fatos descritos pelo Relator trata de hipótese semelhante a dos autos, digo semelhante porque os fatos ora narrados pelo Relator não o foram pela autoridade fiscal. Veja-se no trecho a seguir que os elementos probatórios acostados aos autos foram extraídos da impugnação da recorrente, em especial as escutas de gravações.

Nesse sentido, é de suma importância a detida **análise de todos os meios de prova trazidos ao processo** pra fins de correto entendimento sobre a conduta do recorrente, o que levou este julgador necessariamente não somente à **leitura detalhada de todos os documentos, como também à escuta das duas gravações juntadas aos autos quando da impugnação.**

[...]

Outras informações complementares, obtidas por meio de gravações de áudio acostadas aos autos pelo próprio sujeito passivo, com o objetivo de provar a sua condição de vítima da operação, demonstram a sua perfeita consciência acerca da anormalidade da situação e reforçam a existência do dolo na conduta, são elas:

(iii) Recebimento de comunicado prévio destinado à autorregularização (minuto 2'.12'' do arquivo "AUDIO-2018-08-24-15-33-19.m4a" às e-fls. 126). **Esse comunicado, embora não conste dos autos**, é sabido que é prática da RFB quando se identificam essas situações.

(iv) Aconselhamento de servidores da administração fazendária em Natal para retificação da DCTF antes do início do procedimento fiscal, a fim de evitar reflexos na esfera penal e a multa qualificada (minuto 9'.05" do arquivo "AUDIO-2018-08-24-15-33-19.m4a" às e-fls. 126);

(v) Desconfiança do representante do sujeito passivo sobre a credibilidade da Appex com relação a notícia da operação Miragem, deflagrada pela RFB e pela Polícia Federal, em face do suposto envolvimento com compensações irregulares (minuto 12'.15" do arquivo "AUDIO-2018-08-24-15-33-19.m4a" às e-fls. 126), sentimento esse também registrado na peça recursal (e-fls. 278).

10. Não se discute que a fraude, tal qual descrita em detalhe pelo Relator, pode até ter ocorrido, mas, repito, não foram acostados aos autos, tampouco houve descrição de tais fatos pela autoridade fiscal. Como dito acima, o evidente intuito de fraude deve ser provado e não presumido.

11. Nestes termos não há como prosperar a qualificação da multa, a qual deve ser reduzida para 75%.

Conclusão

12. Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada de 150% para 75%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior