



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10665.721053/2019-16
ACÓRDÃO	2102-004.312 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	QB TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS INEXISTENTES. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação tributária somente pode ser realizada com créditos próprios do sujeito passivo, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, sendo vedada a compensação com créditos de terceiros ou com títulos da dívida pública federal.

Os títulos públicos emitidos na forma da Lei nº 10.179/2001 foram integralmente resgatados pelo Tesouro Nacional, inexistindo créditos passíveis de utilização para quitação de tributos federais.

A utilização de créditos inexistentes e a omissão de débitos em declarações fiscais caracterizam conduta dolosa apta a ensejar a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

No âmbito do processo administrativo fiscal, não compete à autoridade julgadora afastar a aplicação de lei ou ato normativo sob fundamento de inconstitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DCTF. OMISSÃO DE RECEITAS. AUSÊNCIA DE PROVAS DE DOLO OU FRAUDE. APLICAÇÃO DA MULTA DE 75%.

Constatada a divergência entre os valores informados na DCTF e aqueles constantes na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e na EFD-Contribuições, resta caracterizada a infração por falta de declaração ou declaração inexata. Contudo, a aplicação da multa agravada de 150% exige a comprovação de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, bem como da Súmula CARF nº 14. Inexistindo nos autos elementos probatórios que demonstrem de forma inequívoca a intenção

dolosa da Recorrente, não se sustenta a penalidade qualificada. Aplica-se, portanto, a multa de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício, com redução da penalidade a 75%. Vencido o conselheiro Cleberson Alex Friess, que deu provimento parcial em menor extensão a fim de limitar a multa de ofício qualificada a 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica, convertido o voto divergente em declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Jose Marcio Bittes, Yendis Rodrigues Costa e Cleberson Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por **QB Transportes e Logística Ltda.** em face do acórdão proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve o crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração lavrado nos autos do processo nº 10665.721053/2019-16.

O lançamento fiscal decorreu de procedimento de verificação realizado pela autoridade fiscal, no qual foi constatada a falta de recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta, relativas ao período de apuração compreendido entre julho de 2014 e dezembro de 2016.

Segundo apurado pela fiscalização, a contribuinte deixou de confessar débitos tributários em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), sob a alegação de que tais débitos teriam sido quitados mediante compensação com supostos créditos financeiros decorrentes de títulos da dívida pública federal. Entretanto, verificou-se que os créditos utilizados

não possuíam existência jurídica ou respaldo na legislação tributária, razão pela qual foram considerados inexistentes.

A autoridade fiscal apurou, ainda, que os débitos tributários foram identificados a partir da análise das informações constantes da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e da Escrituração Fiscal Digital – Contribuições (EFD-Contribuições), em cotejo com os valores declarados nas DCTF, o que evidenciou a existência de tributos devidos, porém não declarados e não recolhidos.

Em razão dessas circunstâncias, foi constituído crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias sobre a receita bruta, acrescido de multa de ofício qualificada no percentual de 150% e juros de mora.

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação administrativa na qual sustentou, em síntese, que teria sido vítima de fraude praticada por empresas contratadas para promover a compensação de seus débitos tributários, afirmando ter agido de boa-fé ao celebrar contratos de cessão de créditos financeiros com as empresas responsáveis pela suposta quitação das obrigações fiscais.

A Delegacia de Julgamento, ao analisar a matéria, concluiu que não havia comprovação da existência dos créditos utilizados nas compensações alegadas, bem como que a legislação tributária não admite a compensação de débitos com créditos de terceiros ou com títulos da dívida pública.

Diante disso, foi julgada improcedente a impugnação, mantendo-se integralmente o crédito tributário lançado.

Inconformada com a decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário, reiterando os argumentos apresentados na impugnação, especialmente no que se refere à alegada boa-fé na contratação das empresas responsáveis pela suposta compensação dos débitos tributários, bem como à impropriedade da aplicação da multa qualificada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

Dos Pressupostos de Tempestividade e Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da preliminar de nulidade

A recorrente sustenta, em síntese, a nulidade do lançamento, sob o argumento de que a autuação não estaria adequadamente amparada em suporte fático e jurídico suficiente, além de ter desconsiderado a documentação apresentada relativamente aos supostos créditos

utilizados para a quitação dos débitos tributários. As razões recursais também caminham no sentido de afirmar que a fiscalização não teria demonstrado, de forma satisfatória, a inexistência do crédito invocado nem a invalidade do procedimento adotado, o que teria comprometido o exercício da ampla defesa.

A preliminar, contudo, não merece acolhida.

À semelhança do raciocínio desenvolvido no acórdão recorrido, a análise da nulidade deve partir da verificação da observância dos requisitos de formalização do lançamento, nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como da existência, ou não, de alguma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do mesmo diploma. O modelo colacionado deixa assentado que, uma vez descritos os fatos, indicados os dispositivos legais infringidos, demonstrados os critérios de apuração e assegurado o contraditório, não há falar em invalidade do lançamento.

No caso concreto, o acórdão recorrido consignou, com clareza, que o auto de infração decorreu de procedimento de verificação fiscal em que se apurou a ausência de confissão, em DCTF, de débitos de contribuição previdenciária sobre a receita bruta, os quais, embora devidos e refletidos na escrituração da contribuinte, foram considerados pela empresa como quitados mediante supostas compensações com créditos inexistentes. O termo de verificação fiscal esclareceu, ainda, que o lançamento teve por base o cotejo entre ECF, EFD-Contribuições e DCTF, evidenciando tributos devidos, não declarados e não recolhidos.

Ou seja, o lançamento não se assentou em formulações genéricas ou conclusões abstratas. Houve exposição objetiva dos fatos apurados, indicação da origem da divergência verificada pela fiscalização, identificação da infração imputada e explicitação da razão pela qual os créditos invocados não poderiam produzir efeito extintivo. Isso basta, sob a ótica do processo administrativo fiscal, para atender às exigências formais de validade do lançamento.

Também não procede a alegação de que a fiscalização deveria, previamente, reconhecer ou decidir acerca da existência dos créditos supostamente vinculados ao processo administrativo formalizado em nome de terceiro. O próprio modelo utilizado como paradigma enfrentou idêntica construção argumentativa, concluindo que documentos contábeis, requerimentos administrativos e protocolos correlatos não substituem o lançamento nem constituem, por si, instrumento hábil de confissão ou extinção do crédito tributário. Além disso, enfatizou que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário por lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, sendo essa atividade vinculada e obrigatória.

No presente feito, a situação é ainda mais evidente, porque a própria decisão da DRJ registrou que os supostos créditos eram vinculados a APPEX e ALPHA ONE, e não a crédito próprio da recorrente, além de não haver qualquer prova da sua real existência ou liquidez. Registrou-se, ainda, que os títulos apontados não tinham origem nos títulos previstos no art. 2º da Lei nº 10.179/2001 e não eram reconhecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional.

De igual modo, não se verifica cerceamento do direito de defesa. A contribuinte foi cientificada do auto de infração, apresentou impugnação, teve suas alegações apreciadas pela DRJ e reiterou, em recurso voluntário, essencialmente os mesmos fundamentos já anteriormente deduzidos, notadamente a tese de boa-fé, a alegação de fraude por terceiros e a pretensão de reconhecimento da quitação dos débitos por intermédio dos contratos firmados com APPEX e ALPHA ONE.

Em suma, ausente qualquer vício na descrição dos fatos, no enquadramento legal, na identificação da matéria tributável ou no exercício do contraditório, não se configuram as hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. A irresignação da recorrente dirige-se, em verdade, ao conteúdo material do lançamento, e não à sua validade formal.

Por isso, a preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

- Do mérito

No mérito, a controvérsia devolvida cinge-se, em essência, à tentativa da recorrente de atribuir eficácia extintiva a supostos procedimentos de compensação realizados por empresas terceiras, APPEX Consultoria Tributária Ltda. e ALPHA ONE Administração e Gestão de Ativos EIRELI, com base em alegados créditos financeiros vinculados a títulos públicos, bem como à alegação de que teria atuado de boa-fé, por ter sido induzida em erro por tais empresas.

A tese recursal, entretanto, não infirma o núcleo material do lançamento.

A decisão recorrida registrou que a infração apurada consistiu no não recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta e na omissão dos respectivos valores em DCTF, no período de 07/2014 a 12/2016. Consignou, também, que os débitos, embora registrados na contabilidade da autuada, não foram confessados em DCTF, porque a contribuinte reputava extintas as obrigações com base em procedimentos realizados por terceiros.

Sob esse aspecto, é importante notar que a contribuinte, desde a impugnação, não impugnou propriamente a materialidade dos valores apurados pela fiscalização, mas construiu sua defesa na premissa de que os débitos teriam sido quitados em decorrência dos contratos celebrados com APPEX e ALPHA ONE. A própria DRJ registrou que a discussão foi limitada à alegação de quitação por intermédio desses pretensos créditos.

Essa linha argumentativa não prospera por três fundamentos centrais, quais sejam: inexistência de prova do crédito hábil, impossibilidade jurídica do procedimento adotado e inaptidão formal dos documentos apresentados para produzir compensação válida.

Nesse sentido, passa-se a esclarecer:

a) Inexistência de prova do crédito hábil

A decisão de primeira instância foi expressa ao consignar que não há, nos autos, comprovação acerca da existência dos direitos creditórios invocados pela contribuinte. Os documentos trazidos aos autos consistem, essencialmente, em contratos de cessão onerosa de

crédito financeiro, cópias de requerimentos de resgate e autorizações dirigidas à Secretaria do Tesouro Nacional, todos produzidos no âmbito da atuação das empresas APPEX e ALPHA ONE. Tais documentos não comprovam a efetiva existência, liquidez, certeza ou disponibilidade jurídica do alegado crédito.

A esse respeito, a DRJ reproduziu a Solução de Consulta COSIT nº 57/2014, segundo a qual somente os títulos descritos no art. 2º da Lei nº 10.179/2001 — LTN, LFT e NTN — poderiam, em tese, ter poder liberatório para pagamento de tributo federal, desde que vencidos. A mesma solução esclarece que os créditos relacionados a “Dívidas Agrupadas em Operações Especiais, UO nº 71.101” não guardam relação com a disciplina da Lei nº 10.179/2001, sendo regulados pelo Decreto-Lei nº 6.019/1943. Ademais, consignou-se que todos os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179/2001 já haviam sido resgatados, não havendo nenhum na condição de vencido.

Portanto, a própria premissa fática da recorrente — existência de crédito apto a extinguir débitos tributários federais — não se sustenta à luz dos elementos dos autos.

b) Impossibilidade jurídica da compensação com crédito de terceiros e com título público

Ainda que se pudesse ultrapassar a ausência de comprovação do crédito, subsistiria obstáculo jurídico incontornável: a vedação legal contida no art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Como assentado na decisão recorrida, o caput do art. 74 autoriza a compensação apenas quando o sujeito passivo apura crédito próprio, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal, passível de restituição ou ressarcimento, para compensação com débitos próprios. Já o § 12, inciso II, alíneas “a” e “c”, considera não declarada a compensação quando o crédito seja de terceiros ou se refira a título público.

Aqui, vale ressaltar ser incabível a compensação de débitos tributários federais sem DCOMP e, igualmente, inadmissível a utilização de supostos créditos originados de títulos da dívida pública externa sem comprovação de sua existência ou titularidade.

No caso concreto, os próprios contratos e documentos invocados pela recorrente revelam que os créditos seriam de titularidade das empresas contratadas, APPEX e ALPHA ONE, e que a recorrente apenas figuraria como beneficiária do suposto procedimento. Logo, ainda que os créditos existissem, o que não se comprovou, a sua utilização para extinguir débitos da recorrente já encontraria vedação expressa no art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

c) Inobservância do instrumento próprio e da Portaria SRF nº 913/2002

O procedimento descrito pela recorrente tampouco atende às exigências formais da legislação aplicável.

Nesse sentido, importa advertir que o instrumento hábil para promover compensação de tributos federais é a Declaração de Compensação, gerada no âmbito do PER/DCOMP, e que a mera juntada de requerimentos, COMPROTs ou expedientes correlatos não substitui a DCOMP.

No caso sob exame, a contribuinte sustenta que as empresas contratadas protocolavam requerimentos perante o Ministério da Fazenda/Secretaria do Tesouro Nacional e encaminhavam esses protocolos à recorrente como prova da regularidade das operações. Há, inclusive, no recurso, reprodução de páginas com “Termo de Solicitação de Juntada” e requerimentos de resgate ligados ao processo nº 13811.726457/2012-97.

Todavia, tais requerimentos não equivalem à declaração de compensação prevista na legislação tributária federal. Mais do que isso, a própria utilização da Portaria SRF nº 913/2002 pela recorrente foi corretamente afastada tanto no modelo quanto na decisão recorrida. A Portaria prevê, em seus arts. 1º, 2º e 6º, hipóteses específicas de arrecadação via STN, com utilização do SIAFI por órgãos ou entidades integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional e, excepcionalmente, por pessoas jurídicas de direito privado que façam uso do sistema mediante convênio firmado com a STN, ou por transferência de recursos via SPB, hipótese em que deve existir comprovante próprio.

No presente caso, não há demonstração de convênio da recorrente com a STN, nem comprovante de pagamento por meio do SPB. O que há são meros requerimentos e solicitações formuladas por terceiros, o que, como bem assentado pela DRJ, não comprova pagamento nem extinção do crédito tributário.

d) Da alegação de boa-fé e da fraude praticada por terceiros

A recorrente insiste na tese de que foi vítima de fraude praticada por APPEX e ALPHA ONE, afirmando ter celebrado contratos de cessão onerosa de créditos financeiros e recebido protocolos e documentos que a fizeram acreditar na regularidade da quitação. Também menciona notícia envolvendo a chamada Operação “Fake Money” para reforçar a alegação de que teria sido enganada por organização criminosa.

Essa alegação, embora relevante para a análise da qualificação da multa, não afasta a subsistência do lançamento quanto ao principal e à multa de ofício simples.

Isso porque o crédito tributário decorre da ocorrência do fato gerador e da ausência de pagamento ou recolhimento válido. Eventual boa-fé subjetiva do contribuinte não supre os requisitos legais da compensação, não transforma crédito inexistente em crédito hábil, nem dispensa a observância do regime jurídico específico de extinção do crédito tributário. Em outras palavras: a convicção da contribuinte acerca da licitude do negócio não produz efeito extintivo perante o Fisco se o meio eleito não encontra amparo legal.

Por isso, a essência do entendimento da DRJ deve ser mantida: os débitos não foram validamente quitados; os créditos invocados não foram comprovados; o procedimento utilizado não é admitido pela legislação; e, em consequência, subsiste a exigência do tributo lançado.

A controvérsia posta nos autos diz respeito à exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta, cujo não recolhimento foi identificado pela

fiscalização em razão da utilização de supostos créditos financeiros para compensação de débitos tributários.

Conforme demonstrado nos autos, a contribuinte deixou de declarar e recolher tributos federais sob o fundamento de que tais débitos teriam sido quitados mediante compensação realizada por empresas contratadas para esse fim, as quais alegavam ser detentoras de créditos financeiros decorrentes de títulos da dívida pública federal. Nesse sentido, a recorrente firmou contrato com as empresas APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA e ALPHAONE, com o fito de compensarem seus débitos tributários pela utilização de títulos públicos.

Relata que, em agosto de 2014, a Recorrente firmou o mencionado contrato de cessão onerosa de crédito financeiro. Por meio do referido contrato, a empresa Appex se comprometeu, de maio de 2014 até julho de 2016, de promover a quitação dos tributos em comento, de responsabilidade da Impugnante, por meio da utilização de créditos que eram de sua propriedade. Colacionou o contrato as fls. 539-545.

Assim, a recorrente sustenta, sem síntese, ter sido vítima de uma ação fraudulenta por parte das empresas acima mencionadas.

Pois bem!

A qualificação da multa, nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, exige a comprovação inequívoca de conduta dolosa, caracterizada pela ocorrência de fraude, sonegação ou conluio, conforme tipificado nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, não se admitindo sua aplicação com base em presunções ou ilações decorrentes unicamente da irregularidade constatada.

No caso concreto, embora reste incontroversa a impropriedade dos procedimentos adotados pela recorrente, especialmente quanto à utilização de supostos créditos inexistentes para fins de compensação, os elementos constantes dos autos não se mostram suficientes para evidenciar, de forma clara e objetiva, a intenção deliberada de suprimir ou reduzir tributos mediante conduta fraudulenta.

Ao contrário, verifica-se que a recorrente celebrou contratos com empresas terceiras, às quais atribuiu a responsabilidade pela operacionalização das compensações, tendo apresentado documentação que, ainda que inidônea para fins de extinção do crédito tributário, revela a plausibilidade da alegação de que teria sido induzida em erro, circunstância que fragiliza a configuração do dolo específico exigido para a qualificação da penalidade.

Nesse contexto, em consonância com a orientação consolidada deste Conselho no sentido de que a qualificação da multa demanda prova robusta do elemento subjetivo, não sendo suficiente a mera constatação de irregularidade ou inadimplemento, conclui-se que não restou caracterizado o dolo necessário à aplicação da multa agravada.

Dessa forma, impõe-se o afastamento da qualificação da multa de ofício, com sua redução ao percentual ordinário de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Conclusão

Face ao exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar e, no mérito, dou parcial provimento para desqualificar a multa aplicada, limitando-a a 75%.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**

Convém registrar as razões pelas quais divergi do voto do I. Relator, a fim de manter a multa de ofício qualificada.

Trata-se, na origem, de compensação de débitos pelo contribuinte com supostos créditos financeiros decorrentes de títulos da dívida pública federal. Os créditos utilizados não possuíam existência jurídica ou respaldo na legislação tributária, razão pela qual foram considerados inexistentes.

Extrai-se do Termo de Verificação Fiscal os fundamentos para aplicação da multa de ofício qualificada (fls. 320/322):

VIII - DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

25. A APPEX 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.

26. Como se trata de créditos não reconhecidos pelo Tesouro Nacional e nem pela Justiça Federal, a Appex encontrou um meio ilícito para obter à força os valores atribuídos aos títulos públicos da dívida externa, já prescritos: a fraude tributária.

27. A fraude pelo contribuinte consiste na aceitação de forma ilícita para quitação dos tributos devidos com uma vantagem econômica (o deságio) do valor do tributo devido, exigindo para o seu implemento a omissão ou prestação de informações falsas em DCTF.

28. Tais procedimentos são realizados pelo contribuinte ou por meio de procurações outorgadas a terceiros que não somente alteram as declarações fiscais, como também atuam em processos administrativos junto ao Tesouro Nacional e Receita Federal visando à quitação dos tributos com os supostos créditos financeiros adquiridos pelo fiscalizado.

29. O dinheiro que seria destinado ao pagamento de tributos, portanto ingressaria no Tesouro Nacional é destinado ao próprio fiscalizado e aos cedentes dos “créditos podres”.

30. No caso, houve foi entregue DCTF com informações falsas, impediu a cobrança tempestiva do crédito tributário devido e permitiu ao fiscalizado a fruição indevida de vantagem econômica sobre o valor do tributo sonegado e vantagem fiscal junto à Administração Pública pela obtenção indevida da CND.

31. Por dar aparência de licitude a estas ações foram protocolizados requerimentos autorizando a Secretaria do Tesouro Nacional a quitação de tributos devidos pelo fiscalizado os créditos adquiridos de títulos da dívida pública.

32. Em outras oportunidades, os mesmos créditos foram objeto de requerimentos de compensação de tributos federais, junto a receita ao arrepio da Lei nº 9.430/96, que textualmente não reconhece tal procedimento.

33. A SRF vem alertando os contribuintes, por meio de mensagens encaminhadas à Caixa Postal Eletrônica, no e-CAC a respeito da ilicitude de não declarar os débitos em DCTF, em descumprimento à obrigação tributária acessória estabelecidas, evitando com isso a cobrança dos tributos.

34. Conclui-se que o procedimento adotado pelo contribuinte, transmissão de DCTF com valores zerados ou inferior ao devido, quer diretamente ou por meio de procurador, quando há tributos devidos a serem declarados e recolhidos, constitui DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE, o que por si só ensejaria a aplicação da multa qualificada.

35. A prestação de informações falsas em DCTF, com ausência/ redução do valor de tributos devidos, possibilita ao fiscalizado, a fruição indevida dos benefícios assegurados àqueles que adimplem tempestivamente os seus débitos fiscais, por meio da obtenção da Certidão Negativa de Débito – CND.

(...)

38. Neste sentido, fica demonstrado que os idealizadores da fraude, no contrato de cessão dos créditos, em uma de suas cláusulas já condicionam o sucesso da operação à interposição de recursos administrativos fiscais e judiciais, sem as quais, o ônus seria inteiramente do contribuinte.

39. Releva anotar que, além de ampla divulgação no site e imprensa, a Receita Federal encaminhou mensagem de alerta ao contribuinte, informando que o não adequação do procedimento implicaria lançamento de ofício com multa de até 225%, além de representação para fins penais.

40. Como já anotado é sobejamente sabido que o alegado títulos da dívida pública, caso eventualmente exista (não foi apresentado nenhum documento que comprove sua existência física) não constituem meios hábeis para solver débitos de natureza tributária.

41. Assim, considerando os termos já alinhavados, resta evidenciada a vontade da Contribuinte, por meio de seu representante legal, de alcançar o resultado (in casu, fraude ou sonegação) ou assumir o risco de produzi-lo 42. Portanto, resta evidenciado que a Contribuinte, por meio de seu representante legal, assumiu o risco de produzir o resultado previsto.

(...)

47. O encadeamento dos fatos denota que com este procedimento incorreu a empresa nas hipóteses de sonegação e fraude, conforme disposto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, já que conscientemente omitiu os seus débitos perante o fisco procedeu de forma dolosa a indevida compensação das respectivas contribuições, mostrando-se aplicável a qualificação da multa de ofício pelo montante de 150%, nos termos do parágrafo 1º do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

48. Reitera-se que, com a transmissão de DCTF com valores zerados ou com tributos em valor inferior ao devido, quando existem tributos a serem declarados, sob alegação de quitação de tributos com créditos inexistentes sem nenhuma liquidez e certeza, configurar a burlar os procedimentos de controle estabelecidos pela legislação tributária, configura sonegação fiscal e também fraude tributária, que ensejará a representação fiscal para fins penais.

(...)

50. Em virtude dos fatos narrados e considerando a atitude dolosa da fiscalizada de reduzir o montante dos tributos devidos por meio de artifícios ardilosos, ora constituídos de ofício, aplicou-se multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), em decorrência das infrações apuradas neste relatório.

(...)

Diante da dinâmica anunciada pela autoridade lançadora, em que o contribuinte deixou de declarar e recolher as contribuições previdenciárias devidas sobre a receita bruta, utilizando-se de créditos sabidamente inapropriados para tal propósito, não há como concordar com a alegação recursal de comportamento pautado na boa-fé ao firmar contratos para aquisição de créditos das empresas APPEX e ALPHA ONE.

No contrato de cessão de créditos firmado com o contribuinte consta cláusula que condiciona o sucesso da operação à interposição de recursos administrativos fiscais e judiciais, sem as quais, o ônus seria inteiramente do cessionário, até porque nem mesmo é garantida a existência dos créditos no mundo jurídico.

A alegação de indução em erro configura um discurso desprovido de prova documental capaz de assegurar o mínimo convencimento da sua veracidade.

Como bem retratou a decisão de piso (fls. 524):

(...)

9.1. A prática fraudulenta e sonegatória identificada na ação fiscal diz respeito à tentativa de utilização de créditos de terceiros, inexistentes e não oponíveis ao Fisco, para a liquidação de tributos federais devidos, mediante procedimento absolutamente atípico pelo qual terceira empresa comunica à Secretaria do Tesouro Nacional e à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil ser detentora de títulos da dívida pública brasileira, com potencial de liquidação com tributos federais, ao mesmo tempo aponta a Impugnante como favorecida, que por sua vez, deixa de declarar os débitos tributários devidos à União. Os débitos tributários, embora registrados na contabilidade da autuada, não foram declarados em DCTF.

(...)

A compensação como títulos da dívida pública é expressamente vedada pela legislação tributária. Então, o contribuinte apresenta declaração falsa, num procedimento totalmente incomum, mediante o artifício de deixar de declarar em DCTF os débitos tributários devidos, no período de 07/2014 a 12/2016, porque estariam extintos pela utilização de títulos públicos.

Não é crível que o sujeito passivo, utilizando-se de prepostos, concordou em implementar uma compensação atípica de débitos tributários alheio à ilicitude e às consequências da conduta.

Com efeito, a prática permite aproveitar os efeitos patrimoniais advindos da ocultação dos valores devidos em DCTF, tais como obtenção de certidão de regularidade fiscal, participação em licitações, concessão de empréstimos bancários, diferimento do pagamento de tributos, entre outros, até que, eventualmente, a administração tributária identifique os fatos e adote medidas para recuperação do crédito tributário.

Dessa forma, a falta de declaração e recolhimento do tributo devido resulta em consequências imediatas, prejudiciais à arrecadação tributária e que geram impactos econômicos e sociais.

A conduta do autuado não equivale ao cometimento de erros, interpretação divergente da legislação ou mera omissão de receitas. Longe disso, o conjunto de provas aponta inequívoca intenção de deixar de recolher o tributo por meio de expediente ardiloso de valer-se de supostos créditos de terceiros inoponíveis ao Fisco.

Impõe-se a qualificação de penalidade quando o contribuinte age de maneira desleal com a administração tributária, como demonstram os autos.

A conduta descrita pela autoridade lançadora amolda-se à figura típica da sonegação fiscal, prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, segundo o qual:

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.

Apesar de manter a multa de ofício qualificada, é dever do ofício o órgão julgador limitar o seu percentual ao patamar de 100%, em razão da retroatividade da legislação superveniente mais benéfica, nos termos do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 106, II, “c”, do CTN).

Enfim, votei para dar PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário tão somente para limitar o percentual da multa de ofício qualificada a 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess