



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10740.720012/2017-09</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.466 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BASE NUCLEAR LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/11/2014 a 30/11/2015

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDА.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorridа, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente, e os relatórios que o compõem trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, elencando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITAÇÃO.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

SIMPLES NACIONAL. ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO. EFEITOS.

A manifestação de inconformidade apresentada em relação ao ato declaratório de exclusão do contribuinte do Simples não impede a sua imediata fiscalização e lançamento do crédito tributário.

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não há norma legal que autorize a compensação de títulos da dívida Pública, com contribuições previdenciárias.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

O percentual da multa de ofício deve ser duplicado quando ficar comprovado durante a Auditoria Fiscal a existência de condutas dolosas, visando impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

#### REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais.

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

RETROATIVIDADE BENÉFICA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, tendo como origem auto de infração lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, reduzido-se a penalidade ao patamar de 100%.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 574-591):

No presente Auto de Infração, no valor de R\$ 48.221,57 (quarenta e oito mil, duzentos e vinte e um reais e cinqüenta e sete centavos), incluindo multa e juros, o Auditor Fiscal relata que:

“O presente lançamento é decorrente da exclusão de ofício do contribuinte do Simples Nacional, que tramita no PAF nº 10740.720918/2016-38. A exclusão, por sua vez, foi efetuada com base na reiteração de infração à Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, conforme lançamento de ofício de créditos tributários relativos a infrações apuradas no Simples Nacional, que tramita nos autos do PAF nº 10783.720873/2016-00.”

Completa, em função da ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária, foi lavrada a representação fiscal para fins penais.

O Auditor Fiscal apresenta uma síntese dos fatos que levaram a exclusão da empresa do Simples Nacional:

### 3.1 DOS FATOS

O contribuinte, optante pelo SIMPLES NACIONAL, apresentou PGDAS-D, relativos aos períodos de apuração de 09/2014 a 12/2015, em que se encontravam indicados os valores dos tributos devidos no SIMPLES NACIONAL.

No entanto, foram apresentadas PGDAS-D - retificadores para os mesmos períodos, nas quais foram reduzidos ou suprimidos valores devidos de SIMPLES NACIONAL, com a indicação de que tais receitas estavam acobertadas por IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

Preliminarmente à instauração do procedimento fiscal, o contribuinte havia sido alertado pela Receita Federal, consoante Carta Circular Sapac nº 001/2016, de 26/03/2016.

Assunto: Quitação de tributos com supostos créditos financeiros.  
Indícios de Fraude.

Em análise dos dados cadastrais e econômico-fiscais informados pela pessoa jurídica supra identificada à Receita Federal do Brasil, constatamos indícios de tentativa de quitação de tributos federais com a utilização de supostos créditos financeiros, adquiridos de terceira pessoa jurídica, que os deteria junto à Secretaria do Tesouro Nacional. Os supostos créditos financeiros não se prestam à quitação de tributos, tendo em vista sua inexistência, podendo a tentativa de sua utilização ser caracterizada como fraude tributária,

DOCUMENTO VALIDADO

passível de enquadramento em crime contra a ordem tributária, na forma dos arts. 1º e 2º da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Como forma de esclarecer os motivos de tal afirmativa, recomenda-se leitura cuidadosa da cartilha constante do link abaixo, que traz, inclusive, procedimentos a serem seguidos por contribuintes que são abordados por empresas com ofertas desse gênero: <http://www.pgfn.gov.br/noticias/Cartilha%20Fraudes.pdf>. É do conhecimento da Receita Federal que as empresas que têm negociado tais créditos no mercado, de posse de Procuração Eletrônica outorgada por seus clientes, retificam débitos na Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF) informando valores irrisórios ou iguais a zero ou informam Imunidade Tributária na Declaração do Simples Nacional, uma vez que alegam que esses débitos seriam 'quitados' diretamente via Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal(Siafi).

De outro modo, informam na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), indevidamente, o suposto pagamento no campo 'compensação'.

Alternativamente, as empresas negociadoras dos créditos, quando não realizam tais procedimentos por meio de prourações eletrônicas, orientam seus clientes a fazê-los.

A entrega da DCTF, da Declaração do Simples Nacional ou da GFIP, conforme o caso, é obrigatória e nelas devem ser informados os valores de todos os tributos apurados, estejam eles quitados ou não.

Dessa forma, a Receita Federal orienta o contribuinte acima identificado a apresentar, se ainda não houver apresentado, ou a retificar as declarações já entregues, incluindo os débitos não declarados, ou retificando as informações com Imunidade Tributária no prazo de 20 dias a contar da ciência desta mensagem. Essa orientação também é válida para retificação de GFIP com compensações indevidas.

Caso tal procedimento não seja realizado pelo contribuinte, a Receita Federal iniciará fiscalização para constituir o crédito tributário suprimido, sem prejuízo de outras sanções e encargos estabelecidos na legislação vigente:

1. imposição de multas de ofício, cujo valor poderá chegar a 225% do valor do débito;

2. encaminhamento de representação fiscal para fins penais ao Ministério Público Federal, com vistas à verificação da ocorrência de crime contra a ordem tributária;

3. possibilidade de os sócios ou dirigentes responderem solidariamente pelas dívidas da pessoa jurídica, sendo executados em seu patrimônio pessoal. Essa responsabilidade solidária também poderá ser aplicada contra o representante de qualquer empresa que for responsável por potencial fraude tributária.

Após realizar as devidas correções, o contribuinte deverá encaminhar informações detalhadas sobre os valores retificados para a Seção de Programação e Acompanhamento (SAPAC), da Delegacia da Receita Federal em Vitória - ES, situada na Rua Pietrângelo de Biase, 56, Sala 314, Centro, Vitória - ES. O contribuinte poderá sanar quaisquer dúvidas sobre a presente comunicação por meio dos telefones (27) 3211-5246, 3211-5398.

O contribuinte, em resposta, apresentou as seguintes considerações:

BASE NUCLEAR LTDA - ME, inscrito no CNPJ sob o nº 04.955.762/0001-00, estabelecido na Avenida Augusto Pestana, no 948, Loja 01, bairro Centro, cidade Linhares/ES, neste ato representada por seu sócio infraassinado, vem com o devido respeito perante os Ilmos., responder a carta circular supra, pelos motivos a seguir expostos:

Todo e qualquer procedimento que esta empresa se utiliza, está pautado por leis e portarias em pleno vigor neste país. Os esclarecimentos em relação a carta circular SAPAC no 001/2016, foi devidamente esclarecida pela empresa Alpha One Administração de Ativos, conforme segue em anexo, quais sejam:

- 1) Prova da origem do crédito e o pedido de resgate.
- 2) Recurso administrativo relativo ao Comprot deste contribuinte pendente de decisão.
- 3) Pareceres oficiais formulados pela Secretaria do Tesouro Nacional e da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a validade e a perpetuidade dos referidos ativos que deram origem ao crédito financeiro utilizado.
- 4) Lei de Diretrizes Orçamentárias contemplando o empenho para pagamento do crédito financeiro adquirido.
- 5) Forma de implementação do crédito utilizado, extraído as recomendações do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, das ações orçamentárias integrantes da lei orçamentária, pagamento de forma direta com a apresentação por parte do credor, com conferência dos valores no subsistema dívida do Siafi.
- 6) Resumo dos pareceres destacados no Item 3.

7) Dotação da despesa efetivada do Tribunal de Contas da União, onde consta o pagamento da Operação 0409.

Os documentos descritos se encontram no Termo de Início de Fiscalização 01-2016-85-4, MPF 07.2.01.00.00085-4, os quais podem servir como prova emprestada para evidenciar desde a origem do crédito até a possibilidade de utilização para quitação dos tributos.

O contribuinte não apresentou qualquer documento que demonstre a origem e legitimidade do crédito financeiro apontado, bem como, qualquer documento de quitação dos tributos devidos (DARF, DAS, DARF-SIAFI, ou qualquer outro).

Apenas citou, como prova emprestada, os documentos constantes no Termo de Início de Fiscalização 01-2016-85-4 e no TDPF 07.2.01.00-00085-4 (referentes a outro contribuinte).

A Receita Federal não identificou qualquer comprovação de quitação dos débitos originários das receitas declaradas como IMUNES no PGDAS-D.

(...) O contribuinte foi intimado ainda a apresentar documentos de quitação dos tributos devidos (DARF, DAS, DARF-SIAFI, ou qualquer outro), referentes ao período de 09/2014 a 12/2015. Nada foi apresentado em relação a este quesito.

Em sua resposta o contribuinte não atendeu adequadamente aos quesitos formulados, bem como não efetuou a entrega de qualquer dos documentos solicitados, limitando-se a reafirmar sua tese de quitação dos débitos com créditos financeiros adquiridos de terceiros.

O contribuinte não comprovou o fundamento da informação de fruição de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, incluída nos PGDAS-D retificadores. Apenas alegou, em sua resposta datada de 16/06/2016, que:

Por não existir campo específico na PGDAS - obrigação acessória, para efetivar a descrição e ocorrência da modalidade de pagamento pela Portaria 913/2002 dos tributos, que se busca a extinção junto à Secretaria do Tesouro Nacional, todo o procedimento foi informado através dos informes protocolados na Secretaria do Tesouro Nacional, cujos valores e tributos foram declarados, em que consta a real escrituração da Requerente, inclusive lançados em livros contábeis, tudo conforme determina a legislação em vigor.

Ao assinalar que as receitas declaradas no SIMPLES NACIONAL estavam acobertadas por IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, o contribuinte impediu o conhecimento pela autoridade tributária da ocorrência do fato gerador dos tributos incidentes em decorrência da obtenção das auferidas, o que se constituiu em uso de artifício fraudulento com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

A alegação de ausência de campo próprio para indicar determinada operação de quitação de tributos não pode referendar a inclusão de informação falsa na

PGDAS-D, documento hábil e idôneo para a apuração e constituição do crédito tributário, conforme estabelecido no inciso I do § 9º do art. 2º da Lei Complementar nº 123, de 2006, com alterações posteriores.

BASE NUCLEAR LTDA. EPP (CNPJ nº 04.955.762/0001-00) havia outorgado procurações eletrônicas para ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS LTDA. (CNPJ nº 57.787.087/0001-06), com vigência de 29/10/2014 a 29/10/2015 e de 23/11/2015 a 23/11/2016, período que inclui as datas das retificações realizadas. Isso pode ser verificado no extrato do sistema de controle de emissões de Procurações Eletrônicas da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

(...)Todas as declarações retificadoras que incluíram a situação de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA foram apresentadas em datas acobertadas pelos períodos de validades das Procurações Eletrônicas outorgadas por BASE NUCLEAR à ALPHA ONE.

**3.2 DA IMPOSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS, POR FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO** O contribuinte não efetuou a entrega de qualquer documento comprobatório do recolhimento dos valores devidos do SIMPLES NACIONAL no período sob fiscalização, afastando-se assim a modalidade prevista no inciso I do artigo 156 do Código Tributário Nacional.

Em tese, a utilização de crédito mantido junto à União para a extinção de débito relativo a tributos federais enquadrar-se-ia na modalidade de compensação, conforme previsão do inciso II do art. 156, supra citado.

Vejamos os fatos:

A pessoa jurídica ALPHA ONE, na condição de pseudo cessionária dos "créditos financeiros" ao fiscalizado, apresentou petições à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), nas quais "requer a quitação dos débitos, em consonância com a Portaria 913/2002, o resgate dos créditos alocados nas Operações Especiais, Unidade Orçamentária nº 71.101, Número Obrigaçāo SIAFI 001418 (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal), Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária 2012/2014". Na petição, requer a quitação dos débitos do Simples Nacional da BASE NUCLEAR.

A ALPHA ONE não efetuou prova inconteste de que o crédito cedido ao contribuinte se encontra dentre aqueles constantes da respectiva rubrica orçamentária, limitando-se a indicar de modo geral a existência de créditos orçamentários, sem, no entanto, comprovar que detinha parcela daqueles créditos, individualizadamente.

A STN, por meio do Ofício nº 719/2012/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, informou acerca da impossibilidade de acolhimento do pedido de resgate de títulos e liberação de recursos para quitação de débitos tributários de terceiros, por falta de amparo legal, pelos motivos que explicita no referido ofício, os quais são sintetizados abaixo:

(...)O próprio contribuinte, em sua resposta datada de 16/06/2016, (resposta padrão de todos os "clientes" da ALPHA ONE), indica que a ALPHA ONE teria interposto recurso administrativo junto à STN contra o referido indeferimento ao pleito de liberação de recursos para quitação de tributos de terceiros.

Ao final de sua resposta requer que:

Seja determinada a suspensão de qualquer ato administrativo fiscal, até ulterior julgamento final pela Secretaria do Tesouro Nacional, no tocante aos pleitos administrativos que estão eivados de nulidades, haja vista que ainda pende efeitos de decisão final administrativa -Recursos Administrativo.

(...) No presente caso, não restou provada a existência, nem liquidez e certeza do suposto crédito financeiro, nem a possibilidade de sua utilização para quitação de tributos, o que decorre da própria afirmativa constante da resposta do contribuinte acerca do recurso pendente de decisão administrativa da STN, o que impede sua utilização para a compensação de tributos, na forma do citado art. 170, do CTN.

**3.3 DA FRAUDE FISCAL E A HISTÓRIA-COBERTURA**(...)Sempre, a segunda parte da operação depende da outorga por parte da adquirente do crédito, de procuraçāo eletrônica (ou a entrega de certificado eletrônico) à cessionária do crédito, para que esta possa "representá-la junto à Receita Federal".

De posse de tal mandado, normalmente o que a pessoa jurídica "vendedora do crédito" faz é providenciar a retificação de declarações originalmente apresentadas à Receita Federal, para alterar-lhes informações, visando reduzir ou excluir os tributos devidos de forma fraudulenta.

Foi exatamente o que ocorreu no caso presente: a história-cobertura de "créditos financeiros" passíveis de compensação dos tributos devidos no SIMPLES NACIONAL, na prática se converteu em retificação dos PGDAS-D para, sob o falso manto da IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, suprimir/reduzir os tributos devidos.

Pelos fatos narrados e documentos analisados restou provado o artifício fraudulento perpetrado pelo contribuinte, em conluio com a pessoa jurídica indicada como cedente dos hipotéticos créditos, com o fito de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

**3.4 DA IMPOSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS, POR VEDAÇÃO EXPRESSA DA LEI COMPLEMENTAR 123, DE 2006** O PGDAS-D não apresenta campo para compensação de valores devidos ao Simples Nacional com hipotéticos créditos financeiros em perfeita consonância com o § 9º do art. 21 da Lei Complementar 123, de 2006:

(...)O contribuinte não efetuou o recolhimento dos tributos devidos, ou recolheu parcelas ínfimas do valor devido, nos períodos de apuração em fiscalização.

A justificativa apresentada para o não recolhimento dos valores do Simples Nacional devidos no período teria sido a "quitação" junto à Secretaria do Tesouro Nacional dos tributos devidos pela utilização de "crédito financeiro" de que seria cessionário. Tal assertiva não pode prosperar pelos motivos já expostos neste relatório, os quais podem ser resumidos pela ausência de comprovação da existência do crédito financeiro alegado, bem como de sua liquidez, certeza e possibilidade de utilização para a pretendida extinção do crédito tributário mediante compensação de tributos devidos.

(...)Certo é que o contribuinte não logrou comprovar o recolhimento dos valores devidos do SIMPLES NACIONAL nos períodos de apuração supra citados, conforme disposto no art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 2006, utilizando-se de artifício fraudulento visando induzir ou manter a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, em conluio com a pessoa jurídica indicada como "cedente" dos hipotéticos créditos.

**3.5 DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL** A base de cálculo e as alíquotas dos tributos devidos pelas pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES NACIONAL estão estabelecidas nos art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, alterada pela Lei Complementar nº 147, de 2014, verbis:

(...)O §1º do art. 3º da referida lei conceitua receita bruta como sendo, para fins da legislação do SIMPLES NACIONAL, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

(...)A partir das Declarações do SIMPLES NACIONAL, apresentadas pelo ora fiscalizado, foram apuradas as bases de cálculo a serem tributadas, nos respectivos períodos de apuração.

Ocorre que a reiteração na prática de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006, importa em exclusão de ofício da pessoa jurídica do SIMPLES NACIONAL (inciso V, do art. 29).

O ora autuado transgrediu o conteúdo da referida lei: a uma, ao deixar de efetuar o recolhimento mensal dos tributos devidos no SIMPLES NACIONAL, na forma prevista no inciso I do art. 1º c/c o art. 13, o que se subsume ao disposto no inciso I do §9º do art. 29, todos da LC nº 123, de 2006; a duas, pela utilização de artifício fraudulento para impedir o conhecimento pela autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador dos tributos, ao incluir informação ardilosa, falsa e fraudulenta nos PGDAS-D - retificadores, dando conta de que suas receitas estariam acobertadas por IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. A inclusão no PGDAS-D de informação falsa se subsume ao conteúdo do inciso II do art. §9º do art. 29, da referida LC.

O fiscalizado infringiu dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 2006, nos períodos de apuração de 09/2014 a 12/2015, inclusive com a inclusão de informação falsa nas respectivas Declarações do SIMPLES NACIONAL. Para fins de dar cumprimento ao disposto nos §§1º e 2º do art. 29, que tratam da produção de efeitos da exclusão e do prazo de impedimento para a nova opção pelo SIMPLES NACIONAL pela pessoa jurídica excluída, foram objeto de lançamento de ofício, em encerramento parcial do procedimento fiscal, os fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração de 09/2014 e 10/2014, necessários e suficientes para caracterizar a prática reiterada de infração à Lei Complementar nº 123, de 2006. A reiteração se deu no período de apuração de 10/2014, dando início aos efeitos da exclusão do mês 11/2014.

(...)3.6 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO Em virtude dos fatos narrados e considerando a atitude dolosa do fiscalizado de reduzir o montante dos tributos devidos, constituídos de ofício, aplicou-se multa de ofício de 150% (cento e cinqüenta por cento) sobre os valores apurados em face de sua opção pelo SIMPLES NACIONAL, nos períodos de apuração de 09/2014 e 10/2014, em decorrência das infrações apuradas conforme Termo de Verificação Fiscal nº 03-2016-287-3.

(...)Os fatos apurados firmaram convicção da fiscalização quanto à intenção do fiscalizado em se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei, caracterizada pela prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias, pela inserção de elementos inexatos em documentos públicos (PGDAS-D), bem como pela tentativa de manter fora do conhecimento do Fisco a verdadeira natureza tributária das receitas auferidas em diversos períodos de apuração do SIMPLES NACIONAL (com a indicação de falsa IMUNIDADE TRIBUTÁRIA), para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento dos tributos devidos.

Tal prática se estendeu pelos períodos de apuração do SIMPLES NACIONAL de 11/2014 a 12/2015, o que ocasionou sua exclusão de ofício do SIMPLES NACIONAL.

Tais ações inserem-se no contexto de fraude à fiscalização tributária, configurando o dolo necessário para a qualificação da multas de ofício.

Fato é que o contribuinte procedeu à redução dos valores dos tributos devidos declarados nas Declarações do SIMPLES NACIONAL, por meio de declarações retificadoras, inserindo informação que sabia ser inverídica (IMUNIDADE TRIBUTÁRIA), com único objetivo de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo devido.

Os fatos descritos se subsumem à prescrição do art. 71, I da Lei nº 4.502, de 1964, na figura da sonegação, tendo em vista a tentativa, por meio de ação dolosa, de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, quando indicou em suas

declarações a falsa condição de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA às suas receitas auferidas.

Além disso, os fatos narrados se subsumem à figura do conluio descrita no art.

73 da Lei nº 4.502, de 1964, posto o ajuste doloso perpetrado entre a fiscalizada e a ALPHA ONE, visando à fraude descrita.

O Auditor fiscal relata que há decisão judicial reafirmando a impossibilidade da utilização do supostos créditos. Cita o processo de Execução por Título Extrajudicial, processo nº 36761-30.2012.4.01.3400, no qual o Juiz Federal RICARDO GONÇALVES DA ROCHA CASTRO, da Seção Judiciária do Distrito Federal, exarou a sentença nº 526/2013, tipo A, em que afasta a possibilidade da utilização dos supostos créditos cedidos a diversas pessoas jurídicas, para quitação de tributos federais. Em decorrência da semelhança com o presente caso as fls 29/35 transcreve a decisão que fundamentou a rejeição da utilização dos supostos créditos para quitação de tributos federais.

No que tange a existência dos citados títulos a Secretaria do Tesouro Nacional foi consultada como relatado pelo Auditor Fiscal:

**5. DA POSIÇÃO PEREMPTÓRIA DA SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL: INEXISTÊNCIA DO SUPOSTO CRÉDITO FINANCEIRO** Em 02/05/2016 o Delegado da Receita Federal em Vitória (ES) encaminhou à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) o Ofício nº 32/2016/DRF/VIT/ES/SAPAC, por meio do qual foram solicitadas informações a respeito das práticas adotadas pelas empresas APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA e ALPHA ONE ADMINISTRADORA E GESTÃO DE ATIVOS.

Por meio do Ofício nº 150/2016/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, DE 28/06/2016, a STN informa que a APPEX e a ALPHA ONE se dizem detentoras de títulos públicos emitidos no início do século passado, em libras esterlinas, e pleiteiam a liberação dos respectivos valores (em reais e corrigidos monetariamente, com base em laudos periciais não reconhecidos pela STN), ou sua utilização para pagamento de tributos federais, a favor de inúmeras empresas, cujos pleitos têm sido indeferidos pelas seguintes razões:

- a) todos os títulos públicos que a empresa alega possuir estão prescritos há alguns anos, não havendo, portanto, que se falar em liberação de valores;
- b) adicionalmente, por terem sido emitidos no exterior e regidos pela lei londrina, quando válidos os títulos eram pagáveis apenas no exterior e na moeda de emissão (art. 13 do DL 6.019/43), pelos seus respectivos valores nominais registrados na face do papel, não havendo incidência de qualquer ajuste ou correção sobre os valores de principal e de juros das apólices, por força do mesmo Decreto- Lei;

c) caso não estivessem prescritos também não seria legalmente possível a utilização desses títulos para pagamento de tributos junto à Receita Federal do Brasil, posto que o artigo 6º da Lei 10.179 prevê essa possibilidade apenas para os títulos mencionados no art. 2º da referida Lei 10.179, quais sejam, LTN, LFT e NTN, desde que vencidos. Contudo, como não existem títulos públicos vencidos, na prática, não há como se utilizar da prerrogativa de se quitar débitos tributários.

Concluindo, em relação a tal ponto que:

4. Assim, por falta de amparo na legislação em vigor, temos comunicado à APPEX e ALPHA ONE o indeferimento dos pleitos apresentados, informando ainda que também seriam indeferidos todos os requerimentos similares apresentados posteriormente, e encaminhados à Receita Federal do Brasil, para providências e cobrança, tendo em vista a confissão da existência de tributos vencidos e não pagos.

5. Uma avaliação conjunta da STN e da Receita Federal do Brasil concluiu que a APPEX e ALPHA ONE, através de seus requerimentos, vem tentando praticar fraude tributária, ao vender ilusão a inúmeras empresas, fazendo-as crer ser possível o pagamento de tributos federais mediante a utilização dos referidos títulos. Tanto a STN quanto as Delegacias Regionais da RFB tem sido procuradas pelas inúmeras empresas que acreditaram nas facilidades oferecidas pela APPEX - e pagaram pelo serviço - oportunidade em que são informadas da impossibilidade de quitação dos tributos com uso do título detido pela APPEX e ALPHA ONE.

A Receita Federal do Brasil está avaliando a forma de mover ação contra as referidas empresas, por tentativa de fraude tributária.

Especificamente sobre os esclarecimentos solicitados pela DRF Vitória (ES), por meio do Ofício 32/2016/ DRF/VIT/ES/SAPAC, a STN ponteou:

- a) as empresas APPEX e ALPHA ONE não possuem qualquer crédito financeiro, junto à Secretaria do Tesouro Nacional;
- b) os supostos créditos das referidas empresas se baseiam em títulos "Cartulares", ou seja, em papel, e prescritos;
- c) os referidos créditos mencionados se referiam a exercícios anteriores e não tem qualquer vinculação com os referidos títulos;
- d) os supostos títulos que as empresas alegam possuir estão prescritos e não se prestam a nada, e tampouco para pagamento de tributos, tendo em vista que a Lei n. 10.179 de 2001, no seu art. 6º, prevê que os títulos referidos nº art. 2º da mesma lei (LTN, LFT e NTN) poderão ser utilizados para pagamento de tributos federais, desde que vencidos. O Tesouro Nacional alerta que todos os títulos emitidos na forma da Lei 10.179 são resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição

de vencido, não existindo na prática, a possibilidade de utilização de tal prerrogativa;

e) importante registrar ainda que todos os requerimentos apresentados pela APPEX e ALPHA ONE foram ou estão sendo objeto de análise e resposta formal. Se demora existe em relação à resposta formal, ela é decorrente do elevadíssimo número de requerimentos apresentados pela empresa - 2500 até a presente data, registrando ainda que os eventuais recursos apresentados recebem uma análise mais detalhada, pela necessidade de se contrapor elementos válidos aos argumentos apresentados e encaminhados à Advocacia Geral da União, para subsidiar a elaboração de defesa dos direitos/interesses da União em Ação Judicial impetradas pelas referidas empresas;

Para ao final consignar que a APPEX e a ALPHA ONE, ao longo dos últimos 03 anos:

a) usa de má-fé ao vender ilusões às inúmeras empresas, fazendo-as crer, mediante manipulação interpretativa de diversas leis e normativos, ser possível a utilização dos referidos títulos para o pagamento de tributos federais, quando uma leitura mais atenta à Lei no 10.179, mostra que isso não seria legalmente possível;

b) usa de má-fé ao criar e alimentar a tese de conversão para moeda local e da correção monetária dos referidos títulos, embora o Decreto-Lei 6.019/43, disponha em seu art. 13 que o pagamento se daria nas respectivas moedas;

c) usam de má-fé pois foram informadas que os títulos, se válidos, seriam resgatáveis unicamente no exterior, junto aos agentes pagadores nomeados pelo Brasil e foi informada ainda da prescrição dos títulos e, mesmo assim, continua oferecendo seus serviços e promessas de quitação de tributos a outras empresas. Prova disso é a "enxurrada" de requerimentos que a empresa vê apresentando à STN;

E ainda, que as referidas pessoas jurídicas:

d) usa de má-fé ao mencionar no item "a" da página 12 do requerimento anexo ao ofício sob resposta que "... o Agente Público que indeferiu à Autora o referido resgate e a destinação dos recursos segundo a Portaria 913/2002, deferiu em outro processo o resgate de títulos idênticos"... posto que nenhum (grifo nosso) pagamento de tributo com os referidos títulos foi deferido, a qualquer tempo, sob qualquer circunstância.

Desta forma fica definitivamente estabelecido no âmbito administrativo que o esquema de cessão de crédito financeiro pelas pessoas jurídicas APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA e ALPHA ONE ADMINISTRADORA E GESTÃO DE ATIVOS é um subterfúgio fraudulento com vistas a suprimir ou

reduzir tributos federais em conluio com as pessoas jurídicas adquirentes dos supostos créditos financeiros.

O Auditor Fiscal informa que o contribuinte não exerceu sua prerrogativa de optar pela forma de tributação para os períodos de apuração a partir de 01/11/2014, inclusive, cabendo, neste caso, ao Fisco, o uso da regra geral para forma de tributação, que é o lucro real trimestral.

Destaca-se que no Relatório a Autoridade Tributária informa que:

6. DA AUSÊNCIA DE EXERCÍCIO DA OPÇÃO DO ART. 32 DA LEI COMPLEMENTAR NO 123, DE 2006(...)A apuração dos créditos tributários dos períodos subseqüentes à exclusão do Simples Nacional, na forma do art. 32 da LC nº 123, de 2006, é obrigação vinculada dos Auditores Fiscais, sob pena de responsabilidade funcional dos mesmos. Caso não fossem constituídos os créditos tributários dos períodos subseqüentes à exclusão, a Fazenda Nacional poderia perder o direito de fazê-lo em face da decadência prevista no art. 173 do Código Tributário Nacional. Tal situação encontra-se regulamentada no âmbito da Administração Tributária Federal por meio da Portaria RFB nº 1.668, de 29/11/2016, no inciso II do art. 3º (que reafirma o contido na Portaria RFB nº 1.668, de 29/11/2016)”.

O Auditor Fiscal afirma que apurou a “Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) do contribuinte, em face de sua exclusão do SIMPLES NACIONAL, o crédito tributário dos períodos de apuração de nov/2014 a nov/2015 foi constituído com fundamento no Inciso XII do §3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011”.

Complementa:

A contabilidade apresentada pelo contribuinte não foi desconsiderada pela fiscalização. Apenas, pelos motivos indicados anteriormente, não se presta à apuração do Lucro Real Trimestral. No entanto, está apta à demonstração das receitas de vendas, base de cálculo dos tributos devidos.

(...)A Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, trouxe nova redação ao art. 8º da Lei nº 12.546:

(...)O disposto na nova redação do caput do art. 8º também se aplica às empresas de varejo que exercem as atividades listadas no Anexo II, de acordo com o Inciso XII do § 3º do art. 8º , todos os dispositivos da Lei nº 12.456, de 2011.

O art. 1º da Lei nº 13.161, de 2015, retirou a CPRB, prevista no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2015, do regime tributário obrigatório, transportando-a para o campo das opções fiscais disponíveis aos contribuintes, para os períodos de apuração iniciados a partir de 01/12/2015. Por outro giro, a CPRB era regra geral para os contribuintes que estivessem inseridos nas hipóteses previstas no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2015, até os períodos de apuração

encerrados até 31/11/2015. A partir de 01/12/2015, a regra geral para as citados contribuintes passou a ser a Contribuição Previdenciária sobre a folha de pagamento, ficando a CPRB na condição de opção fiscal.

Só o contribuinte pode exercer a opção fiscal. O emprego das opções fiscais é vedado ao Fisco, cabendo, no curso do procedimento de ofício, o uso da regra geral. Por esse motivo, não foi constituído de ofício o crédito tributário correspondente à CPRB do período de apuração de dez/2015, no presente procedimento fiscal.

Por fim, entende que os fatos narrados no Relatório Fiscal demonstram a atitude dolosa do fiscalizado na tentativa de reduzir ou suprimir o montante dos tributos devidos, com uso de artifício fraudulento, ensejando sua exclusão do Simples Nacional e constituição de ofício do crédito tributário com aplicação de multa qualificada no percentual de 150% sobre os valores apurados, nos períodos em que foi informada a existência de ficta IMUNIDADE TRIBUTÁRIA nos PGDAS-D retificadores.

#### DA IMPUGNAÇÃO

A empresa apresentou impugnação em 18/04/2017, na qual afirma que a partir da lavratura do Auto de Infração ao Impugnante, “resta configurado o direito à ampla defesa e o contraditório administrativo, nos moldes do Decreto n.º 70.235/1972 c/c Lei 9784/99, e ainda, com alterações pelas Leis n.º 11.457/2007 e n.º 11.941/2009; com a consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto pendente de julgamento a presente Impugnação nos termos do artigo 151, III do CTN”.

A Impugnante apresenta um longo arrazoado a respeito das compensações na PGDAS, que são, em síntese:

Inicialmente, importante destacar que não foram realizadas compensações indevida na PGDAS, mas sim, apenas havendo informações no campo de imunidade nesta Declaração, conforme será demonstrado abaixo; além do que foi com base nas Declarações do Simples Nacional que o auditor-fiscal apurou a base de cálculo a serem tributadas, ou seja, na PGDAS original, não sendo necessário fiscalização para realizar lançamentos de ofício, apenas não homologou a PGDAS retificadora.

(...)Todavia, importante esclarecer que os valores devidos do Simples Nacional, devidamente lançados na PGDAS, 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 todos vinculados ao COMPROT 011.01684.002365.2014.000.000; no qual é requerido o resgate dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigaçāo SIAFI 001418, Operação Especial

0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária 2012, com quitação conforme tabela mencionada nos COMPROTs, anexos aos autos.

(...)Logo se vê que a Impugnante, por ser detentora de crédito financeiro, objeto de resgate com poder liberatório de pagamento busca a extinção/pagamento de seus débitos tributários com os créditos com base na sistematização da Portaria 913/2002, com arrimo nos pleitos junto a Secretaria Tesouro Nacional, documentos em anexos.

Com objetivo de simplificar os procedimentos, reduzindo custos operacionais da administração federal e gerando ganhos financeiros ao Tesouro Nacional, a União, foi firmado termo de cooperação técnica entre a RFB e a Secretaria do Tesouro Nacional - STN, em que se remete à Conta Única do Tesouro Nacional, parte dos recursos por ela (STN) devidos - (créditos da dívida pública brasileira), com a finalidade de, dentre outra, através do Sistema Integrado de Administração financeira do Governo Federal - SIAFI - órgão diretamente ligado a Secretaria do Tesouro Nacional - STN, efetuar-se o recolhimento de tributos federais devidos por pessoas jurídicas, proporcionando enormes benefícios ao ente público, pelo fato de a renda apurada com o saldo financeiro quando da permanência dos recursos junto a conta única, ser totalmente revertida ao Erário, gerando benefícios ao ente público federal.

(...)Desta forma, no COMPROT há compensação de possível perda de arrecadação, pelos ganhos de remuneração dos valores das empresas mantidos na conta única e revertidos ao Tesouro Nacional, sendo que os procedimentos do sistema SIAFI ocorrem à luz dos dispositivos da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n.º 162, de 4 de novembro de 1988, que foi revogada pela Instrução Normativa SRF n.º 181, de 25 de julho de 2002.

Por outro lado, por não existir campo específico na PGDAS - obrigação acessória, 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 nos Livros obrigatorios, 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.

Desta forma, não há dúvidas em que a utilização da sistematização do SIAFI por pessoas jurídicas não integrantes da administração pública, decorrente de termo de cooperação técnica, se regula com a edição da Portaria SRF n.º 913, de 25 de junho de 2002, dispõe este direito a Impugnante:

(...)Em suma, por ser detentora de crédito financeiro, foi perseguido o pagamento de seus débitos tributários com os supracitados créditos, através de pleitos protocolados junto a Secretaria Tesouro Nacional, objetos dos COMPROTs anexos, na qual a Impugnante aguarda a tramitação final para que ocorra a extinção da obrigação tributária.

(...)Frente a tudo isso, a Impugnante requer a nulidade absoluta do Lançamento Fiscal através do Auto de Infração, haja vista que a Receita Federal do Brasil não detém de Competência acerca da liberação dos Recursos / crédito com poder liberatório de pagamentos de tributos, nos moldes da sistematização pela Portaria 913/2002, visto que a Secretaria do Tesouro Nacional é quem detém da Competência para decidir acerca da liberação dos recursos e por consequência da extinção da obrigação tributária.

#### DO DIREITO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO

A Impugnante argumenta que os débitos declarados em PGDAS foram desconsiderados e foi lavrado o presente Auto de Infração, esclarece ainda que:

Isto porque, os débitos foram declarados em PGDAS, com inclusão de informações no campo Imunidade Tributária (por não haver campo específico), sendo que, em caso dela ser retida para análise, seria intimado o contribuinte para prestar esclarecimentos ou apresentar documentação comprobatória sobre as possíveis inconsistências ou indícios de irregularidade detectados, e não com Auto de Infração, visto que os débitos já estavam lançados, não sendo necessário auditoria nos livros contábeis para verificar os reais valores devidos, pois apenas não concordou com a informação no campo da Imunidade.

(...)Por outro lado, clara está a necessidade de, caso a RFB não concorde com a modalidade de confissão e pagamento, através do campo da imunidade com os créditos mencionados acima, que inicie a abertura de um processo administrativo fiscal, amparado na Lei do Processo Administrativo - Lei n.º 9.784/99 e Lei n.º 123/2006 e Decreto 70.235/72, e nos direitos constitucionais da ampla defesa e contraditório, com a imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário, para averiguar as informações da confissão e as questões do pagamento através da compensação.

(...)Diante dos preceitos constitucionais acima perfilados, e do estabelecido pela Legislação Ordinária, que não é discrepante, conclui-se, sem muito esforço, que a Empresa Impugnante tem direito, garantido constitucionalmente e infraconstitucional, de ter o devido processo administrativo fiscal, bem como o direito ao duplo grau de jurisdição administrativa.

#### DO LANÇAMENTO

O contribuinte afirma ter escriturado os lançamentos contábeis, gerando os valores para recolher, na qual foram compensados/pagos através do processo de resgate do Título da Dívida Pública Externa.

O contribuinte informa que efetuou o procedimento a seguir para efetuar o pagamento utilizando os Títulos da Dívida pública:

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 13811.726.153/2014-91, confessando seus débitos e informando o imediato pagamento através do campo de imunidade tributária em PGDAS.

Além disso, todos os débitos foram declarados em sua integridade nos livros contábeis e fiscais, comprovando pela não necessidade de fiscalização na Empresa Contribuinte, apenas verificando as divergências pelos encontros de declarações.

Ressalta que o sistema não permite que a informação seja prestada corretamente, obrigando o contribuinte a utilizar outros meios para formalizar as referidas informações, inclusive apresenta decisões que corroboram com a tese apresentada.

#### DA VALIDADE DOS TÍTULOS EM COMENTO

A impugnante argui que os títulos, todos como prescritos no Auto de infração, constam do orçamento da União, de 2000 a 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 das LDOs - Lei de Diretrizes Orçamentárias. Cita, em sua argumentação pareceres que reconhecem a validade dos títulos - PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL 2367/2000, PARECER 867/87. Complementa afirmando que “o Governo Brasileiro repatriou os valores para o Brasil, assumindo que os pagamentos somente seriam realizados em território Nacional”.

#### DA PREVISÃO ORÇAMENTARIA PARA PAGAMENTO DOS REFERIDOS TÍTULOS.

Segundo a Impugnante, não houve má-fé na utilização dos títulos, visto que “os títulos abrangidos pelo Decreto-Lei 6.019/43 constam na previsão Orçamentária, nº próprio sítio da Secretaria do Tesouro Nacional, no campo Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Inscrição SIAFI 001418, Controles 0367 e 0409, LOA 2012 usque 2014, IDOC 2754 para resgate e pagamento”.

Cita também decisões dos Tribunais que afastaram a questão da prescrição de dívida constante do ORÇAMENTO.

#### DA TRIBUTAÇÃO LUCRO REAL

A Impugnante argumenta que não “declinou regime de tributação haja vista que o auto de infração que determinou a exclusão do Simples Nacional encontra-se

pendente de julgamento”, não tendo sido esgotadas as instâncias das esferas administrativas.

**DA ILEGALIDADE DA MULTA ARBITRADA - NÃO CARACTERIZAÇÃO DO DOLO E FRAUDE.**

A defesa afirma que “houve a confissão do crédito tributário nos livros contábeis obrigatórios, bem como informação na PGDAS original dos reais valores, que, caso não fosse deferida a retificação da PGDAS pela RFB, esta notificaria e efetuaría a cobrança dos débitos, com o posterior pagamento na modalidade descrita, motivo pelo qual ilegal o arbitramento da multa de 150% [cento e cinquenta por cento], com base no artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, nos termos do artigo 21, § 8º da LC 123/2006, visto que houve o lançamento do débito, além do que não houve informação no campo de Compensação, não sendo cabível o auto de infração e consequentemente a multa”. Sendo, portanto, abusiva a multa, o campo da Imunidade foi preenchido por não haver campo específico para informar o pagamento, jamais fraudulenta.

Entende, que, caso foi passível a aplicação de multa, a multa seria por prestar informações com incorreções ou omissões, devendo a empresa ser intimada a fazê-lo, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006.

Complementa, afirmando:

“Além disso, não há configuração de fraude quando apresentada PGDAS retificadora, se existe a PGDAS original com valores reais, bem como a devida escrituração nos livros contábeis obrigatórios, informando o valor efetivamente devido, sendo coerente com a realidade da movimentação financeira. Assim, como no presente caso não houve o intuito de fraudar, não há que se falar em aplicação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento) e, consequentemente, em crime contra a ordem tributária, até porque, em caso de não aceitar a informação prestada em PGDAS retificadora era só o Fisco não homologar, retornando a PGDAS original.

Diante do exposto, não se vislumbra, na apresentação de PGDAS retificadora com informação no campo imunidade de pagamento com crédito financeiro ou falta de pagamento, o evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. Tratando-se de lançamento com base na receita da atividade declarada pelo contribuinte e não tendo a fiscalização trazido aos autos, outros elementos que pudessem indicar o evidente intuito de fraude, a multa de ofício deve ser desqualificada, aplicando, se for o caso, a multa pecuniária prevista nº art. 38-A da Lei Complementar n.º 123/2006.”

**DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL.**

A Impugnante entende que ao excluir a empresa do Simples Nacional, impondo a obrigatoriedade de optar por outra sistemática de tributação, viola o princípio constitucional, o da capacidade contributiva. Argumenta:

Prevendo as possíveis dificuldades que às micros e pequenas empresas pudessem passar, a Constituição Federal do Brasil de 1988 estabeleceu princípios que devem ser seguidos pelos legisladores de todos os níveis da federação, especialmente quanto ao tratamento favorecido, diferenciado e simplificado destinado às microempresas e empresas de pequeno porte, conforme podemos extrair dos artigos 170, inciso IX, e 179 (...). Como se pode observar, o legislador constituinte quis proteger as empresas de pequeno porte para que pudessem se desenvolver e competir com as empresas normais (médio e grande porte) em igualdade de condições, sendo que para alcançar esta igualdade o legislador estabeleceu vários campos de atuação, em especial o administrativo, tributário, previdenciário e creditício.

Não há como conceber outro tratamento para aquelas empresas, no caso a Empresa Contribuinte, pois, se não possuam os benefícios constitucionalmente garantidos, não sobreviveriam ao mercado, em que os maiores competidores acabam aniquilando os pequenos em face das vantagens competitivas que aqueles empreendimento possuem, (...). Trata-se de questão de equidade, que também é um princípio constitucionalmente garantido.

(...) Desta forma, a Empresa Contribuinte não pode ser excluída de ofício do Simples Nacional, não podendo se falar em imediata exclusão, em virtude dos princípios constitucionais estampados na Lei Complementar n.º 123/2006, conforme transcrito acima.

#### DA NÃO OCORRÊNCIA DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

A Impugnante entende que não houve crime contra a ordem tributária, visto que a narrativa do Auditor Fiscal não demonstrou a prática do crime.

A Impugnante conclui que não se pode manter Exclusão de Ofício do Simples Nacional, que foi formalizada de maneira arbitaria, ilegal e nula, cancelando-a.

Por fim, pede:

Diante do exposto, requer a concessão do EFEITO SUSPENSIVO, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do artigo 151, inciso III do CTN, com a imediata suspensão da Exclusão de Ofício do Simples Nacional, vez que formalizada de maneira arbitaria, ilegal e nula, e ao final seja julgado procedente a presente Impugnação com o consequente cancelamento da Exclusão de Ofício do Simples Nacional e cancelamento do auto de infração ora lançado com a consequente extinção do crédito tributário, levando-se em consideração os princípios constitucionais que a Lei Complementar 123/2006.

Caso V. Senhoria não entenda desta forma requer, caso não seja extinto o presente Auto de Infração, com o cancelamento da Exclusão de Ofício do Simples Nacional, que seja determinada a redução da multa para percentual previsto nº 38-A da Lei Complementar 123/2006.

A DRJ deliberou (fls. 573-609) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/11/2014 a 30/11/2015 NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente, e os relatórios que o compõem trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, elencando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.

#### DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITAÇÃO.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

#### SIMPLES NACIONAL. ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO. EFEITOS.

A manifestação de inconformidade apresentada em relação ao ato declaratório de exclusão do contribuinte do Simples não impede a sua imediata fiscalização e lançamento do crédito tributário.

#### TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não há norma legal que autorize a compensação de TÍTULOS da dívida Pública, com CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

#### MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APlicabilidade.

O percentual da multa de ofício deve ser duplicado quando ficar comprovado durante a Auditoria Fiscal a existência de condutas dolosas, visando impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

#### REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais.

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 06/11/2017 (fls. 612), apresentou recurso voluntário (fls. 615-637), em 06/12/2017, reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Inicialmente, veja-se que o processo relativo à exclusão do Simples Nacional (10783.720918/201638) teve decisão transitada em julgado, a qual foi ementada como se segue:

### ASSUNTO EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

#### ANOs-CALENDÁRIO 2014

Constatada prática reiterada de infração ao disposto na legislação que rege o Simples Nacional, deve ser procedida a exclusão de ofício da empresa. (Acórdão nº 1001-000.507).

Tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF nº 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

A suspensão da exigibilidade dos créditos exigidos é em razão da impugnação que se julga e em razão de matéria prejudicial a definitividade dos créditos constituídos, o que não se nega à empresa o seu direito de suspensão da exigibilidade, até o trânsito em julgado do processo de exclusão, observando, ainda, o trânsito em julgado do presente processo.

### DA VALIDADE DO LANÇAMENTO

Em sede de preliminar, a impugnante requer a nulidade do presente auto de infração, sob o argumento que a Receita Federal do Brasil não detém competência “acerca da liberação dos Recursos / crédito com poder liberatório de pagamentos de tributos, nos moldes da sistematização pela Portaria 913/2002, visto que a Secretaria do Tesouro Nacional é quem detém da Competência para decidir acerca da liberação dos recursos e por consequência da extinção da obrigação tributária”.

A nulidade do processo está prevista no art. 59 do Decreto 70.235/72, verbis:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No que tange ao aspecto formal, verifica-se que o auto de infração, integrado por seus anexos, foi lavrado nos estritos contornos legais, contemplando todas as informações necessárias à defesa do contribuinte.

A Auditoria Fiscal nas empresas é procedimento administrativo onde, através do exame de livros, documentos e fatos, verifica-se a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, determina-se a matéria tributável, calcula-se o tributo devido e se identifica o sujeito passivo, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Após as verificações acima, compete à autoridade lançadora consubstanciar o lançamento por meio do Auto de Infração, documento que tem por finalidade constituir o crédito tributário decorrente de contribuições não recolhidas, nos termos do art. 37 da Lei 8.212, de 1991, ora transrito:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Também especificando quanto aos requisitos da lavratura do Auto de Infração, dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Tendo por norte tais premissas legais, não há que se falar em nulidade, visto que foram respeitadas todos os requisitos necessários para a constituição do Auto de Infração.

Além disso, o Relatório Fiscal e anexos permitem que se tenha pleno conhecimento das causas que levaram a lavratura do presente Auto de Infração, portanto não havendo qualquer cerceamento de defesa. Apesar da peça impugnatória questionar em vários pontos, não o lançamento, mas sim as causas que deram origem a exclusão da empresa do Simples Nacional, ponto este que diverge do cerne deste processo que se trata apenas do lançamento das contribuições previdenciárias, tal assunto será tratado a seguir neste voto.

Desta forma, o presente Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, tendo sido garantido a empresa pelo direito a defesa, não podendo em se falar em nulidade do processo.

É a partir da constituição do crédito tributário, por meio do lançamento, regularmente notificado ao Sujeito Passivo, que nasce a faculdade deste de poder iniciar a segunda fase do procedimento – a fase contenciosa, litigiosa ou contraditória. É na fase litigiosa que nasce a oportunidade para a apresentar a impugnação, produzir provas, inclusive documentais.

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Não há dúvidas, que a legislação citada no processo foi específica ao objeto levantado no Auto de Infração, sendo, sim plausível a realização de uma defesa que fundamentasse a razão da inobservância de tais dispositivos legais, como de fato foi apresentada.

Portanto, os princípios do contraditório e da ampla defesa estão garantidos aos litigantes no processo administrativo. O sujeito passivo pode, após tomar ciência do término da ação fiscal, apresentar alegações, produzir provas, objetivando anular os efeitos do auto, protegendo dessa forma, seu interesse.

Sendo assim, o auto de atende ao requisito do Decreto nº 70.235/72, art.

10, não infringindo os Princípios Constitucionais previstos no art. 5º da Constituição Federal.

Diante da garantia do contraditório e da ampla defesa dada ao processo, está o litígio pautado nos princípios da igualdade e da legalidade, visto que o que interessa é a decisão mais justa e adequada, nos termos do que determinam as normas jurídicas aplicáveis ao conflito concretamente apresentado. Portanto, as normas legais foram respeitadas, não se falando em nulidade da presente autuação.

#### DOS PEDIDOS DE INCONSTITUCIONALIDADE

A impugnante suscitou a constitucionalidade relacionada ao princípios constitucionais da empresa optante pelo Simples Nacional. Destaca-se, novamente, que o presente processo não trata da exclusão do simples, mas sim é um reflexo desta exclusão.

Entretanto, cabe salientar, que a norma cuja invalidade ou constitucionalidade não tenha sido declarada surte os seus efeitos enquanto estiver vigente.

Isso porque, no âmbito tributário, o art. 142 do Código Tributário Nacional dispõe que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional por parte do agente do fisco, cumprindo à autoridade administrativa aplicar as determinações contidas na legislação de regência.

E nesse sentido, o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal - PAF, introduzido pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, assim dispõe:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

No caso presente, todas as normas que embasaram o lançamento se encontravam em plena vigência quando da ocorrência dos fatos, portanto, obrigatoriamente, devem ser aplicadas pela autoridade administrativa.

No que se refere a questões de ordem econômica, como o fato da exclusão da empresa do Simples Nacional, poder inviabilizar o funcionamento da empresa em virtude da perda de vantagens competitivas, tal análise não está atrelada a vontade deste órgão, mas sim ao cumprimento das exigências estabelecidas em lei. Ou seja, no lançamento ou mesmo na fase impugnatória não há espaço para qualquer intervenção da vontade individual, senão estaria o contribuinte a mercê ao julgamento individual e pessoal do Auditor Fiscal responsável pela análise do processo.

Sendo assim, a segurança jurídica será respeitada neste processo, sendo analisados critérios claros e objetivos a fim de que a vontade do legislador seja respeitada e consequentemente haja a correta aplicação da lei.

#### DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

A impugnante questiona a exclusão do simples, a não homologação das compensações realizadas na PGDAS, no campo imunidades, o não aproveitamento dos Títulos da Dívida Pública para a quitação dos débitos e a redução da multa.

Destaca-se que o Ato Declaratório de Exclusão do Simples não será tratado neste processo, já que os objetos divergem. O presente processo trata dos Autos de Infração lavrados em decorrência da exclusão do simples.

A exclusão segue no processo de nº 10783.720918/2016-38, já julgado conforme Acórdão nº 09-64.148 - 2<sup>a</sup> Turma da DRJ/JFA, em 09/08/2017, que proferiu a seguinte decisão:

A manifestante repete pontos já largamente elucidados pela autoridade fiscal que procedeu sua exclusão do Simples Nacional, como a utilização de títulos da dívida pública externa adquiridos de terceiros.

Repita-se, então, os fundamentos contidos no Termo de Exclusão do Simples Nacional, com os quais concordo plenamente:

#### 3. DOS FATOS QUE DERAM ORIGEM À AÇÃO FISCAL:

Conforme visto, originalmente o contribuinte optante pelo SIMPLES NACIONAL apresentou PGDAS-D, relativos aos períodos de apuração de 09/2014 a 12/2015 em que se encontravam indicados os valores devidos do SIMPLES NACIONAL.

Em momento posterior, foram apresentadas PGDAS-D - retificadores para os períodos supra citados, nas quais foram suprimidos valores devidos de SIMPLES NACIONAL, com a indicação de que tais receitas estavam acobertadas por IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, como forma de suprimir ou reduzir significativamente o pagamento de tributos apurados segundo o

regime especial do SIMPLES NACIONAL, conforme previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Saliente-se que, conforme contrato padrão denominado de INSTRUMENTO PARTICULAR DE CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITO FINANCEIROS, INTEGRALIZADO JUNTO À LEI Nº 12.798/2013, em que consta como Cedente/Contratada a pessoa jurídica de ALPHA ONE CONSULTORIA TRIBUTÁRIA, CNPJ nº 15.511.847/0001-08, no Parágrafo Único da Cláusula 6ª e na Cláusula 7ª, a obrigatoriedade da Cessionária/Contratante de fornecer todos os documentos necessários, “principalmente o fornecimento de procurações, contratos sociais”.

A retificação do PGDAS-D da competência 09/2014, apresentada à Receita Federal em 30/10/2014, incluiu a informação de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA como motivação para supressão ou redução do recolhimento dos tributos.

Note-se que, no dia anterior, a ora fiscalizada outorgou procuração eletrônica para a ALPHA ONE (CNPJ 57.787.087/0001-06), cuja validade era 29/10/2015. Posteriormente, foi outorgada uma segunda procuração cuja validade era 23/11/2016.

**4. DA FALTA DE RESPOSTA OU DAS RESPOSTAS INCOMPLETAS ÀS INTIMAÇÕES FISCAIS: (...)5. DA POSIÇÃO PEREMPTÓRIA DA SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL NO TOCANTE À INEXISTÊNCIA DO SUPOSTO CRÉDITO FINANCEIRO:**

Desta forma fica definitivamente estabelecido no âmbito administrativo que o esquema de cessão de crédito financeiro pelas pessoas jurídicas APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA e ALPHA ONE ADMINISTRADORA E GESTÃO DE ATIVOS é um subterfúgio fraudulento com vistas a suprimir ou reduzir tributos federais em conluio com as pessoas jurídicas adquirentes dos supostos créditos financeiros.

**6. DA FALTA DE COMPROVAÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA INFORMADA NAS DECLARAÇÕES DO SIMPLES NACIONAL (PGDAS-D):**

(...)Não se pode olvidar que a IMUNIDADE TRIBUTÁRIA retira do campo de incidência tributária fatos constitucionalmente eleitos, impedindo a ocorrência dos fatos geradores dos tributos.

A inserção de informações falsas no PGDAS-D constitui em artifício fraudulento com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

A alegação de ausência de campo próprio para indicar determinada operação de quitação de tributos não pode referendar a inclusão de informação falsa na Declaração do SIMPLES NACIONAL, documento hábil e idôneo para a apuração e constituição do crédito tributário, conforme estabelecido no inciso I do § 9º do art. 2º da Lei Complementar nº 123, de 2006, com alterações posteriores.

## 7. DA IMPOSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS, POR FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO:

(...) Informe-se inicialmente que o contribuinte não efetuou a entrega de qualquer documento comprobatório do recolhimento dos valores devidos do SIMPLES NACIONAL no período sob fiscalização, afastando-se assim a modalidade prevista no inciso I do artigo 156, supra.

(...) A Portaria SRF nº 913/2002 trata de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (Darf), que em momento algum foram apresentados pelo contribuinte.

As alegações apresentadas são meras ilações. Não tem qualquer suporte nas normas citadas. Também não foram apresentados quaisquer documentos comprobatórios para dar suporte às alegações.

Em tese, a utilização de crédito mantido junto à União para a extinção de débito relativo a tributos federais enquadrar-se-ia na modalidade de compensação, conforme previsão do inciso II do art. 156, supra citado.

(...) Conforme visto a STN, por meio do Ofício nº 150/2016/CODIV/SUDIP/STN/MFDF, DE 28/06/2016, afastou de forma peremptória a existência de qualquer crédito financeiro pertencente à pessoa jurídica ALPHA ONE, o que enterra de vez a pretensão de compensação de tributos federais da ora fiscalizada com créditos inexistentes.

O próprio contribuinte, em sua resposta datada de 16/06/2016, indica que a ALPHA ONE teria interposto recurso junto à STN contra o referido indeferimento ao pleito de liberação de recursos para quitação de tributos de terceiros, concluindo por requere a “suspensão de qualquer ato administrativo fiscal, até ulterior julgamento final pela Secretaria do Tesouro Nacional, no tocante dos pleitos administrativos que estão eivados de nulidades, haja vista que ainda pende efeitos de decisão final administrativa(...), até que seja decidido de forma definitiva o pleito do Contribuinte junto à STN”.

(...) No presente caso, não restou provada a existência, nem liquidez e certeza do suposto crédito financeiro, nem a possibilidade de sua utilização para quitação de tributos, o que decorre da própria afirmativa constante da resposta do contribuinte acerca do recurso pendente de decisão administrativa da STN, o que impede sua utilização para a compensação de tributos, na forma do citado art. 170, do CTN.

## 8. DA FRAUDE FISCAL E A HISTÓRIA-COBERTURA:

A tentativa de utilização de créditos decorrentes de Títulos da Dívida Pública, dos mais diversos tipos possíveis, para quitação de tributos federais, tem sido recorrente no âmbito da Secretaria da Receita Federal.

A história sempre se repete. A empresa “detentora” de tais títulos comercializa com outras pessoas jurídicas, devedoras de tributos junto à União, um suposto “direito de crédito”, com deságio em relação ao valor “reajustado” do título.

Ocorre que esta história de crédito decorrente de títulos não é suficiente, por si só, para extinguir a obrigação tributária da pessoa jurídica adquirente do crédito.

Sempre, a segunda parte da operação depende da outorga por parte da adquirente do crédito, de procuração eletrônica (ou a entrega de certificado eletrônico) à cessionária do crédito, para que esta possa “representá-la junto à Receita Federal”.

De posse de tal mandado, normalmente o que a pessoa jurídica “vendedora do crédito” faz é providenciar a retificação de declarações originalmente apresentadas à Receita Federal, para alterar-lhes informações, visando reduzir ou excluir os tributos devidos de forma fraudulenta.

Foi exatamente o que ocorreu no caso presente: a história-cobertura de “créditos financeiros” passíveis de compensação dos tributos devidos nº SIMPLES NACIONAL, na prática se converteu em retificação dos PGDAS-D para, sob o falso manto da IMUNIDADE TRIBUTÁRIA e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO, suprimir/reduzir os tributos devidos.

Pelos fatos narrados e documentos analisados restou provado o artifício fraudulento perpetrado pelo contribuinte, em conluio com a pessoa jurídica indicada como cedente dos hipotéticos créditos, com o fito de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

#### 9. DA INFRAÇÃO A DISPOSITIVO DA LEI COMPLEMENTAR nº 123, DE 2006:

(...)Além disso, a indicação nos PGDAS - retificadores de que a receita bruta da pessoa jurídica estaria fora campo de incidência tributária, por estarem sujeitas à IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, não restaram comprovados pelo contribuinte.

Certo é que o contribuinte não logrou comprovar o recolhimento dos valores devidos do SIMPLES NACIONAL nos períodos de apuração supra citados, conforme disposto no art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 2006, utilizando-se de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, em conluio com a pessoa jurídica indicada como cedente dos hipotéticos créditos.

#### 10. DA CAPITULAÇÃO LEGAL

O pagamento de tributos no SIMPLES NACIONAL dar-se-á por meio de documento único de arrecadação, na forma prevista no art. 21, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, verbis:

(...)A prestação de informações à Secretaria da Receita Federal, por parte das pessoas jurídicas optante pelo SIMPLES NACIONAL, está prevista no inciso I, do §9º do art. 2º da referida Lei Complementar, verbis:

(...)O caráter declaratório da Declaração do SIMPLES NACIONAL está consignado no §13 do referido art. 9º (incluído pela Lei Complementar nº 47, de 2014), verbis:

(...)A Lei Complementar nº 123, de 2006, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 147, de 2014, estabelece que a Declaração do SIMPLES NACIONAL tem caráter declaratório constituindo documento hábil e suficiente para a exigência de tributos, contribuições e débitos fundiários que não tenham sido recolhidos, por meio do documento de arrecadação único de arrecadação.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil é competente para a fiscalização de todos os tributos incluídos no SIMPLES NACIONAL, ex-vi do art. 33 da Lei Complementar nº 123, de 2006:

(...)O art. 28 da Lei nº 123, de 2006, estabelece que a exclusão do SIMPLES NACIONAL poderá se dar de duas formas: de ofício ou mediante comunicação da pessoa jurídica optante: "Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes." Por sua vez o art. 29 estabelece os casos que implicam em exclusão de ofício e, especificamente, o inciso V estabelece como um dos motivos a prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar:

(...)O §9º do citado art. 29 esclarece o conceito de prática reiterada, para fins do estabelecido nos incisos V, XI e XII do seu caput:

(...)Os parágrafos 1º e 2º do art. 29 tratam da produção de efeitos da exclusão e do prazo de impedimento para a nova opção pelo SIMPLES NACIONAL pela pessoa jurídica excluída:

(...)O art. 13 da LC 123, de 2006, estabelece a obrigação do recolhimento mensal dos tributos que especifica, pelas pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES NACIONAL:

#### (...)11. APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DA EXCLUSÃO DO SIMPLES:

A base de cálculo e as alíquotas dos tributos devidos pelas pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES NACIONAL estão estabelecidas nos art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, alterada pela Lei Complementar nº 147, de 2014, verbis:

(...)O §1º do art. 3º da referida lei conceitua receita bruta como sendo, para fins da legislação do SIMPLES NACIONAL, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o

resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

(...)O contribuinte, ora fiscalizada, tem como atividade informada no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) o Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) 4781-4-00 – Comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios.

A partir das Declarações do SIMPLES NACIONAL, apresentadas pela ora fiscalizada, foram apuradas as bases de cálculo a serem tributadas, nos respectivos períodos de apuração, conforme segue:

(...)Ocorre que a reiteração na prática de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006, importa em exclusão de ofício da pessoa jurídica do SIMPLES NACIONAL (inciso V, do art. 29).

Não resta dúvida, por todo o relatado, de que a ora autuada transgrediu o conteúdo da referida lei complementar: a uma, ao deixar de efetuar o recolhimento mensal dos tributos devidos no SIMPLES NACIONAL, na forma prevista no inciso I do art. 1º c/c o art. 13, o que se subsume ao disposto nº inciso I do §9º do art. 29, todos da LC nº 123, de 2006; a duas, pela utilização de artifício para impedir o conhecimento pela autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador dos tributos, ao incluir informação ardilosa, falsa e fraudulenta nos PGDAS-D – retificadores, dando conta de que suas receitas estariam acobertadas por IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. A inclusão no PGDAS-D de informação falsa se subsume ao conteúdo do inciso II do art. §9º do art. 29, da referida LC.

Conforme descrito acima o contribuinte, ora fiscalizado, infringiu dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 2006, nos períodos de apuração 09/2014 a 12/2015, inclusive com a inclusão de informação falsa nas respectivas Declarações do SIMPLES NACIONAL.

Desde modo, para fins de dar cumprimento ao disposto nos §§1º e 2º do art.29, que tratam da produção de efeitos da exclusão e do prazo de impedimento para a nova opção pelo SIMPLES NACIONAL pela pessoa jurídica excluída, serão objeto de lançamento de ofício, em encerramento parcial desse procedimento fiscal, os fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração de 09 e 10/2014, necessários e suficientes para caracterizar a prática reiterada de infração à Lei Complementar nº 123, de 2006.

A reiteração se deu no período de apuração de 10/2014, dando início aos efeitos da exclusão do mês 11/2014.

Assim, constarão deste lançamento de ofício os fatos geradores dos períodos de apuração 09 e 10/2014, com tributação na forma do SIMPLES NACIONAL, em ENCERRAMENTO PARCIAL DESSE PROCEDIMENTO FISCAL.

(...)14. DA PROPOSTA DE EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL Por todo o descrito e comprovado na presente representação fiscal, propomos a EXCLUSÃO DE OFÍCIO do contribuinte BASE NUCLEAR LTDA – EPP, CNPJ nº 04.955.762/0001-00, do SIMPLES NACIONAL, pelo período de 10 anos, a contar do período de apuração 01/11/2014, na forma do §2º c/c o inciso V, ambos do art. 29, da LC nº 123, de 14 de dezembro de 2016.

Importa registrar ainda excerto do TVF:

**8. DA DECISÃO JUDICIAL QUE REAFIRMA A NEGATIVA DE POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DOS SUPOSTOS CRÉDITOS:**

No curso do julgamento do processo de Execução por Título Extrajudicial, nos autos do processo nº 36761-30.2012.4.01.3400, o Juiz Federal RICARDO GONÇALVES DA ROCHA CASTRO, da Seção Judiciária do Distrito Federal, exarou a sentença nº 526/2013, tipo A, em que restou afastada a possibilidade da utilização dos supostos créditos cedidos pela ALPHA ONE a diversas pessoas jurídicas, para quitação de tributos federais.

Pela pertinência dos argumentos e pela coincidência dos fatos analisados naquele processo judicial, reproduzimos neste item parte daquela decisão, com o fito de reafirmarmos o entendimento aqui esposado.

A decisão inicia afirmando que se “Impõe-se a rejeição liminar da petição inicial, por falta de certeza e de liquidez do título executivo, pela ausência do interesse de agir, pela impossibilidade jurídica do pedido de compensação e pela prescrição.” Para a seguir estabelecer 5 itens para fundamentar sua posição de rejeição da utilização dos supostos créditos para quitação de tributos federais:(...)Repise-se que o pagamento do SN deve ser realizado através de DAS -Documento de Arrecadação do Simples Nacional.

Se a contribuinte não realiza o pagamento via DAS, indicando o valor e período de apuração a ele vinculado, e é detentora de créditos que possam ser utilizados para quitação dos valores devidos do SN, inclusive da própria sistemática simplificada correspondente a outros períodos, deve, em consonância com a legislação pertinente, apresentar PERDCOMP, declarando a compensação a ser realizada, com discriminação do crédito a ser utilizado e do débito a ser quitado.

Por que a contribuinte, que demonstra em sua defesa ser conhecedora da legislação, não apresentou o PERDCOMP?

Porque o artigo 74 da Lei 9.430/1996, assim dispõe:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer

tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)§ 1ºA compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(...)§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)(...)II - em que o crédito:(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)a) seja de terceiros;(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)c) refira-se a título público;(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)Por sua vez, a Lei 10.833/2003 dispõe que:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 9º da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(...)§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada nº percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(...)§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)Assim, com base na legislação vigente, a situação trazida pela contribuinte se encaixa pelo menos nas alíneas "a", "c", "d" e "e" do inciso II do § 12 do artigo 74 da Lei 9430/1996, acima reproduzido, que não permite a compensação com tributos administrados pela RFB, ou seja: se fosse apresentado PERDCOMP para a situação exposta pela contribuinte a compensação seria considerada não declarada, sujeitando-se a multa isolada de 50% ou 100%, conforme o caso.

Conhecedor da legislação e, mais uma vez, tentando ludibriar o Fisco, porque sabia que não caberia apresentação de PERDCOMP e se o fizesse estaria sujeita à multa isolada, a contribuinte optou por retificar o PGDAS, de forma reiterada, incluindo a informação de que era IMUNE.

É claro que o PGDAS não traz opção para a situação especificada pela contribuinte. Sua situação, como já exposto, não encontra abrigo na legislação que trata de compensação e o PGDAS traz a opção de extinção por pagamento ou por compensação, com base no artigo 156 do CTN. As outras hipóteses de extinção também não abrigam a situação em apreço.

(...) É claro que a contribuinte tinha conhecimento da legislação e optou por tentar um subterfúgio doloso para atender sua aspiração de não pagar os tributos abrangidos pelo Simples que eram devidos, informando no PGDAS que estaria IMUNE, tentando impedir, repita-se: de forma dolosa, o conhecimento da autoridade tributária do fato gerador da obrigação tributária, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial do Simples nacional.

Sua verdadeira intenção, ao utilizar da artimanha do PGDAS retificador, era fugir do pagamento da multa isolada prevista para compensação considerada não declarada, via PERDCOMP, e poder alegar, como consta de sua manifestação, que não caberia lançamento de ofício no caso em apreço porque no PGDAS original informou o valor do Simples Nacional devido.

Acontece que o PGDAS retificador assume as características de original ao ser transmitido e é ele que deve ser analisado pela autoridade fiscal. O valor confessado pela contribuinte é aquele constante do PGDAS retificador.

Ao indicar que era IMUNE, a contribuinte colocou sua receita bruta fora da incidência dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional, ou seja: sobre ela não incidia IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Não incidência implica na não ocorrência do fato gerador, onde nada é devido, nada é confessado.

Assim, comprovado pela autoridade fiscal competente que a informação era falsa, só restava o lançamento de ofício dos valores apurados.

Como essa informação falsa se consubstanciou em prática reiterada, a exclusão do Simples Nacional, a contar do período de apuração 01/11/2014, na forma do §2º c/c o inciso V, ambos do art. 29, da LC nº 123, de 14 de dezembro de 2016, transrito a seguir:

(...)

Por todo o exposto, voto por considerar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade para MANTER a exclusão do SIMPLES NACIONAL.

Portanto, a exclusão da empresa do Simples Nacional foi mantida pela 2ª Turma da DRJ/JFA, sendo assim, serão analisados os demais pontos da impugnação.

**DA IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO UTILIZANDO OS TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA** A Impugnante apresenta uma vasta legislação objetivando embasar a utilização dos títulos para compensar os valores devidos a Receita Federal do

Brasil. Entretanto tal assunto já foi tratado no processo de exclusão da empresa do Simples Nacional, 10783.720918/2016-38, e transcrito neste voto.

Ainda que houvesse campo no PGDAS para efetuar compensações de títulos públicos, a compensação de contribuições previdenciárias restringe-se aos pagamentos ou recolhimentos indevidos de mesma natureza, conforme determina o art. 89 Lei 8.212, de 1991:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (grifo nosso)

Ademais a Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004, foi taxativa quanto à vedação da utilização de títulos públicos para fins de compensação, in verbis:

Art. 74(...)<sup>§</sup> 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: ( Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004 )(...)<sup>II</sup> - em que o crédito:

(...)c) refira-se a título público;(gn)

Desse modo, inexiste base legal para efetuar compensação de Títulos da Dívida Pública Federal com contribuições previdenciárias. Portanto, mesmo que fosse possível declarar no PGDAS a compensação essa não seria aceita, entretanto, no presente caso o contribuinte declara-se imune inibindo o cálculo da contribuição.

O contribuinte afirmar que houve a declaração débitos no PGDAS original e apenas no PGDAS retificador foi informada a imunidade, caberia a Receita Federal apenas não homologar a retificadora e voltar a exigibilidade dos débitos. Entretanto, neste caso, uma nova declaração substitui na integridade a antiga, não cabendo a Autoridade Tributária escolher qual documento homologar, mas sim aquele objeto de confissão, que no caso será o último PGDAS entregue antes do início do procedimento fiscal, nos termos dos §§2º e 3º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)<sup>§</sup> 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

No presente caso, o Autuado informou que tinha imunidade em relação aos tributos calculados pela sistemática do Simples Nacional, portanto, não haveria em se falar de lançamento por homologação neste caso.

Desta forma, o procedimento fiscal não merece nenhum reparo, não havendo como dar provimento ao pleito da impugnante.

#### DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O LUCRO

A Impugnante questiona que não optou por qualquer outro regime de tributação, em decorrência de não ter exaurido as instâncias administrativas.

O presente auto de infração refere-se as contribuições previdenciárias sobre a receita bruta, não sofrendo alterações em decorrência da alteração do regime de tributação.

#### DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

No caso em tela, a autuada reclama do lançamento efetuado, alegando que não restou devidamente comprovada a falsidade e o dolo na declaração por ela apresentada, pois houve a confissão dos débitos na PGDAS original.

A Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/1942) preceitua em seu art. 3º que: “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece”, portanto era sabido da condição de iliquidez dos títulos apresentados, sendo assim o contribuinte tinha plena consciência da impossibilidade da compensação, no presente caso agravado pelo fato da empresa se declarar IMUNE para burlar o cálculo da contribuição para o Simples Nacional.

É sabido que os citados títulos não são líquidos, para isso basta uma consulta rápida ao site do Tesouro Nacional que disponibiliza uma “Cartilha sobre Fraudes de Título Público”, [http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt\\_PT/cartilha](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/cartilha), que assim dispõe:

Por isso, esses títulos eram, para todos os efeitos, direitos estrangeiros, sujeitos às leis do país em que foram emitidos, não sendo afetados pelas leis brasileiras, principalmente com relação a juros e correção monetária, não sendo possível o seu resgate em moeda nacional. Veja que o art. 13 do Decreto-lei nº 6.019, de 1943, não deixa dúvidas a respeito dessa regra: “Os empréstimos emitidos em libras e dólares serão pagos nas respectivas moedas de curso legal”.

A reestruturação da dívida iniciada anos antes pelo Governo Federal culminou com a edição, em 23 de novembro de 1943, do Decreto-lei nº 6.019, acima citado. Este Decreto fixou normas definitivas para o pagamento e serviço dos empréstimos externos realizados em libras e

dólares pelos Governos da União, Estados e Municípios, Instituto do Café do Estado de São Paulo e Banco do Estado de São Paulo, e abrangeu todas as dívidas decorrentes de empréstimos externos realizados em libras ou dólares por esses entes, provenientes de emissões de títulos no exterior.

Os títulos emitidos em dólar americano foram todos chamados para resgate nº exterior, tendo a última chamada sido realizada entre 1968 e 1979, em cumprimento aos planos estabelecidos pelo Decreto-lei nº 6.019, de 1943.

Com relação aos títulos emitidos em libras, tem-se que a esmagadora maioria já foi resgatada no exterior, restando pouquíssimos ainda em circulação, que deverão ser apresentados nos respectivos bancos pagadores no exterior.

No presente caso, conforme Relatório Fiscal, os citados títulos não poderiam ser utilizados para compensação com os tributos federais, inclusive tal constatação ocorreu após consulta a STN:

Por meio do Ofício nº 150/2016/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, DE 28/06/2016, a STN informa que a APPEX e a ALPHA ONE se diziam detentoras de títulos públicos emitidos no início do século passado, em libras esterlinas, e pleiteiam a liberação dos respectivos valores (em reais e corrigidos monetariamente, com base em laudos periciais não reconhecidos pela STN), ou sua utilização para pagamento de tributos federais, a favor de inúmeras empresas, cujos pleitos têm sido indeferidos pelas seguintes razões:

(...)Especificamente sobre os esclarecimentos solicitados pela DRF Vitória (ES), por meio do Ofício 32/2016/ DRF/VIT/ES/SAPAC, a STN ponteou: [...]

Como o próprio contribuinte declarou-se possuidor de um crédito líquido e certo e imune para evitar o pagamento do tributo, mesmo sabendo não possuidor de nenhum crédito resta configurada a tentativa dolosa de burlar o fisco.

No presente caso não houve a aplicação da multa isolada, mas somente qualificação da multa de ofício, prevista o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com nova redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, estabelece:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)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;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será 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.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Portanto, a qualificação da multa decorre do enquadramento da conduta praticada pelo contribuinte decorrem da prática de sonegação, fraude e/ou conluio.

Destaca-se que o dolo se materializa no momento que o agente deseja ou assume o risco para produzir determinado resultado, e como demonstrado claramente no Relatório Fiscal, a empresa tentou reduzindo o tributo através da inserção de informação falsa:

Em razão da convicção firmada pela fiscalização quanto à intenção da fiscalizada em se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei caracterizada, de forma inequívoca, pela prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias, pela inserção de elementos inexatos em documentos públicos (PGDAS-D), bem como pela tentativa de manter fora do conhecimento do Fisco a verdadeira natureza tributária das receitas auferidas em diversos períodos de apuração do SIMPLES NACIONAL (com a indicação de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA), para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento dos tributos devidos. Tais ações inserem-se no contexto de fraude à fiscalização tributária, configurando o dolo necessário para a qualificação da multas de ofício.

Fato é que o contribuinte procedeu à redução dos valores dos tributos devidos declarados nas Declarações do SIMPLES NACIONAL, por meio de declarações retificadoras, inserindo informação que sabia ser inverídica (IMUNIDADE TRIBUTÁRIA), com único objetivo de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo devido.

Portanto, correta a multa qualificada aplicada no percentual de 150%.

#### DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

A Impugnante argui que não houve crime contra a ordem tributária.

É dever funcional do Auditor Fiscal a lavratura da RFFP sempre que identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social, nos termos da Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) n.º 2.439, de 21/12/2010, estando aí também estabelecido o seu trâmite.

Portaria RFB n.º 2.439/2010:

CAPÍTULO I – DO DEVER DE REPRESENTAR Art. 1º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) deverá formalizar representação fiscal para fins penais perante o Delegado ou InspetorChefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social.

(...)CAPÍTULO III – DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E CONTRA A PREVIDÊNCIA SOCIAL Art. 4º A representação fiscal para fins penais relativa

aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, definidos nos arts. 168-A e 337-A do Código Penal, será formalizada e protocolizada em até 10 (dez) dias contados da data da constituição do crédito tributário. (Redação dada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011)§ 1º A representação fiscal deverá permanecer no âmbito da unidade de controle até a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente ou na ocorrência das hipóteses previstas no art. 5º, respeitado o prazo legal para cobrança amigável, caso o processo seja formalizado em papel. (Incluído dada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011)§ 2º, a representação fiscal será apensada ao processo administrativo-fiscal e, cumprirá o rito processual deste, caso o crédito tributário seja impugnado. (Incluído dada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011)§ 3º Na hipótese do § 2º, os autos da representação fiscal, juntamente com cópia da respectiva decisão administrativa, deverão ser arquivados na hipótese de o correspondente crédito tributário ser extinto pelo julgamento administrativo, pelo pagamento ou pela quitação do parcelamento. (Incluído dada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011)Art. 5º Os autos da representação, ou seu arquivo digital, serão remetidos pelo Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal ao órgão do MPF competente para promover a ação penal, no prazo de 10 (dez) dias contados da data: (Redação dada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011)I - do encerramento do prazo legal para cobrança amigável, depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal, sem que tenha havido o correspondente pagamento;

II - da exclusão da pessoa física ou jurídica do parcelamento do crédito tributário;

III - da lavratura de auto de infração ou da expedição de notificação de lançamento de que não resulte exigência de crédito tributário.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso I, deverá ser juntada aos autos da representação cópia da respectiva decisão administrativa, acrescida do despacho do Delegado ou Inspetor-Chefe da unidade de controle do processo administrativo fiscal e da informação da data da decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal.

Assim, tem-se que, de acordo com os dispositivos normativos, é que a RFFP somente será encaminhada ao Ministério Público após o trânsito em julgado da decisão administrativa, não havendo óbice para a sua formalização no decorrer da ação fiscal, deixando-se para proceder ao encaminhamento da mesma no momento oportuno.

Nesse mesmo sentido, dispõe o artigo 83 da Lei 9.430/1996:

Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

Logo, o trâmite da RFFP seguirá nada além do limite posto pelos dispositivos normativos mencionados, no que importa ao encaminhamento da dita peça ao competente órgão do Ministério Público Federal.

Diante disso, as alegações dos Impugnantes não merecem ser acolhidas em face deste Colegiado carecer de competência para análise do trâmite processual da RFFP.

MATÉRIA NÃO IMPUGNANDA Destaca-se que a empresa não apresentou impugnação quanto aos valores lançados, precluíndo o direito de fazê-lo nos termos do art. 17 da Decreto nº 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Por fim, a autuação em epígrafe foi lavrada na estrita observância das determinações legais vigentes, de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto e consoante o que prescreve a legislação.

Em relação à multa qualificada, quanto esta se aplique ao presente caso, em virtude da prática de atos que se conjugam para apontar um intuito sonegatório, aplica-se aqui a a norma prevista no art. 8º, da Lei 14.689/2023 — que prevê multa de 100% — em virtude da retroatividade estabelecida no art. 106, II, “c” do CTN em favor do recorrente.

### Conclusão

Por todo o exposto, rejeito as nulidades arguidas e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital**