



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10740.720041/2016-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1002-004.018 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	IMC ASSESSORIA EMPRESARIAL S/S LTDA - ME
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL E EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

A exclusão de ofício do Simples Nacional, fundada na prática reiterada de infração à legislação do regime (art. 29, V e §9º, da LC nº 123/2006), produz efeitos a partir do mês seguinte à ocorrência da reiteração e implica a obrigatoriedade do recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins sem o regime especial, no lucro presumido.

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. UTILIZAÇÃO PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS FEDERAIS.

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

DOLO E FRAUDE COMPROVADOS – QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

Caracteriza-se fraude dolosa, ensejando multa qualificada de 150% (art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996 c/c arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502/1964), quando a contribuinte, com assistência técnica de empresa de consultoria, insere deliberadamente informações falsas no PGDAS-D, classificando receitas como “imunes” para afastar indevidamente a tributação.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora. O conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista acompanhou a relatora pelas conclusões e apresentou declaração de voto.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Angélica Echer Ferreira Feijó** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Ailton Neves da Silva** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo CarneiroBaptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, RicardoPezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos Voluntários interpostos pela contribuinte IMC ASSESSORIA EMPRESARIAL S/S LTDA – ME (e-fls. 1671-1690) e pelos responsáveis APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI e CESAR SOUSA BOTELHO (e-fls. 1693-1712), contra decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ/POR, consubstanciada no Acórdão nº 14-65.346 (e-fls. 16007-1628), que julgou improcedente as impugnações apresentadas pelo contribuinte e responsáveis em face dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins (e-fls. 2-112), mantendo o crédito tributário e a responsabilidade solidária. Esse processo versa sobre exigência fiscal decorrente da exclusão do Simples Nacional, analisada no âmbito do processo conexo nº 10740.720043/2016-71.

Por oportuno, resgato o deslinde processual realizado no âmbito do relatório do acórdão recorrido:

Em ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte em epígrafe, relativa aos anos-calendário de 2012 a 2015, foi efetuado lançamento para exigência de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nos seguintes termos:

I – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) – fls. 2/40.

Imposto: R\$ 94.087,18 Juros de mora: R\$ 28.519,49 Multa proporcional: R\$ 141.130,73 Total: R\$ 263.737,40 Enquadramento legal: Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 3º ; Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) – Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 –, arts. 518, 519, § 1º, III, “a”, e §§ 4º e 5º, e 528..

II – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) – fls. 41/78 Contribuição: R\$ 174.907,05 Juros de mora: R\$ 52.821,18 Multa Proporcional: R\$ 262.360,53 Total:

R\$ 490.088,76 Enquadramento legal: Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2º, com as alterações da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990, art. 2º, e art. 3º; com redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, art. 17; Lei nº 9.249, de 1995, art. 2º; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 29, I; e art. 28, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, art. 49; Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, art. 22.

III – Contribuição para o PIS/Pasep – fls. 79/95.

Contribuição: R\$ 12.631,97 Juros de mora: R\$ 3.911,19 Multa Proporcional: R\$ 18.947,81 Total: R\$ 35.490,97 Enquadramento legal: LC nº 7, de 7 de setembro de 1970, art. 1º; Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, arts. 2º, I, e 9º; Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 2º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 8º, I; Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 79; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 2º, pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, art. 41, e pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, art. 15.

IV - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) – fls. 96/112.

Contribuição: R\$ 58.302,16 Juros de mora: R\$ 18.052,69 Multa Proporcional: R\$ 87.453,16 Total: R\$ 163.808,01 Enquadramento legal: Lei nº 9.718, de 1998, art. 8º; LC nº 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º; Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, com as alterações introduzidas pela MP nº 2.158-35, de 2001, art. 2º, pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 41, e pela Lei nº 11.945, de 2009, art. 15 Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 113/158, o lançamento é decorrente da exclusão da contribuinte do Simples Nacional (PAF nº 10740.720043/2016-71), efetuada com base na reiteração de infração à LC nº 123, de 2006, conforme PAF nº 10783.720480/2016-98.

Os fatos que deram origem à autuação fiscal e à exclusão de ofício do Simples Nacional consistem em que a contribuinte, optante pelo Simples Nacional, apresentou a declaração do Simples Nacional (PGDAS-D), relativa aos períodos de apuração de 09/2013 a 12/2014, em que se encontravam indicados os valores dos tributos devidos a esse título, no entanto, foram apresentadas PGDAS-D - retificadores para os períodos 07 a 10/2012, 12/2012 a 02/2013 e 09/2013 a 12/2014, nas quais foram reduzidos ou suprimidos valores devidos, com a indicação de que tais receitas estavam acobertadas por imunidade tributária.

Instada a apresentar “documentação hábil que demonstre a regularidade” do procedimento, a autuada indicou como motivação para o não pagamento dos valores devidos do Simples Nacional o fato de ser cessionária de crédito financeiro oriundo de procedimento administrativo junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), objetivando o resgate de Título da Dívida Pública Externa, o que estaria embasado na Portaria nº 913/2002; que referido “crédito financeiro” seria líquido e certo, estando incluído nas leis orçamentárias do país e que teria requerido à STN o pagamento de seus débitos tributários com o referido crédito financeiro; que os débitos foram confessados à RFB por meio do processo administrativo nº

13811.726457/2012-97, por não ser possível a inserção de tais informações no PGDAS-D. A autuada anexou cópia de documentos de lavra da APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA., CNPJ nº 15.511.847/0001-08, doravante denominada Appex, por meio dos quais, autoriza a STN a resgatar os aludidos créditos financeiros e a quitação dos seus débitos tributários, conforme indicados em planilha própria.

Relata o autuante que a 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), anexando tão-somente documentos protocolizados junto à STN e RFB os quais, no entanto, não se revestem das necessários elementos para a quitação pretendida dos débitos. Também não foi identificada, no curso do procedimento, qualquer comprovação de quitação dos débitos originários das receitas declaradas como IMUNES no PGDAS-D.

Além do mais, a contribuinte, também, não comprovou o fundamento da informação de fruição de imunidade tributária, incluída nos PGDAS-D retificadores. Apenas alegou que a “ferramenta digital disponibilizada pela Receita Federal não contempla nenhuma forma possível de que esta informação seja prestada de forma correta, razão pela qual o contribuinte é obrigado a lançar mão de outros meios para poder prestar tal informação”, por isso teria se utilizado do campo imunidade tributária para evitar “eventual cobrança indevida”.

Considerou que, ao assinalar que as receitas declaradas no Simples Nacional estavam acobertadas por imunidade, a 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, e que 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.

Acrescentou que, 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 do CTN, mas 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 da contribuinte acerca do recurso pendente de decisão administrativa da STN, o que impede sua utilização para a compensação de tributos, na forma do art. 170 do CTN.

Concluiu que restou provado o artifício fraudulento perpetrado pela contribuinte, em conluio com a pessoa jurídica indicada como cedente dos hipotéticos créditos, com o fito de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

Foram objeto de lançamento de ofício, em encerramento parcial do procedimento fiscal (PAF nº 10783.720.480/2016-98), os fatos geradores

ocorridos nos períodos de apuração de 07 e 08/2012, necessários e suficientes para caracterizar a prática reiterada de infração à Lei Complementar nº 123, de 2006, em 08/2012, dando início aos efeitos da exclusão de ofício do Simples Nacional no mês 09/2012.

Em virtude da exclusão de ofício do Simples Nacional, a contribuinte passou a se sujeitar às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, podendo optar pela forma de tributação do IRPJ e da CSLL, na forma dos §§ 1º e 2º do art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 2006, tendo ela optado pela tributação com base no lucro presumido, pelo regime de caixa.

Foram utilizados como base de cálculo dos tributos devidos, nos anos de 2012 e 2013, os valores de receita bruta informados nas PGDAS-D, que coincidem com as receitas brutas mensais apuradas na contabilidade da contribuinte, conforme demonstrativo a seguir:

PERÍODO DE APURAÇÃO	PGDAS-D ORIGINAL	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL	INFORMADO PELO CONTRIBUINTE
30/09/2012	52.944,45	52.944,45	50.425,81
31/10/2012	46.615,69	46.615,69	28.519,98
30/11/2012	117.882,78	117.882,78	37.585,71
31/12/2012	48.109,74	48.109,74	26.834,25
<b>Total out-dez/2012</b>	<b>265.552,66</b>	<b>265.552,66</b>	<b>92.939,94</b>
31/01/2013	48.624,91	48.624,91	33.156,50
28/02/2013	41.077,45	41.077,45	29.326,61
31/03/2013	50.861,66	50.861,66	34.769,83
30/04/2013	45.125,48	45.125,48	39.727,83
31/05/2013	40.251,72	40.251,72	33.771,45
30/06/2013	101.962,04	101.962,04	35.722,45
31/07/2013	62.771,86	62.771,86	37.799,61
31/08/2013	43.153,51	43.153,51	48.642,05
30/09/2013	28.990,31	28.990,31	27.854,64
31/10/2013	33.556,48	33.556,48	27.474,67
30/11/2013	41.063,56	41.063,56	2.480,00
31/12/2013	38.184,91	38.184,91	31.181,18
<b>Total 2013</b>	<b>575.623,89</b>	<b>575.623,89</b>	<b>381.906,82</b>

Para os anos de 2014 e 2015, como os valores da receita bruta informada nos PGDAS-D diferem das receitas brutas mensais apuradas na contabilidade da contribuinte, foram solicitadas à Secretaria da Fazenda do Município de Vitória/ES a relação de notas fiscais de serviços prestados no período, sendo o valor desses serviços utilizados como base de cálculo, conforme demonstrativo:

PERÍODO DE APURAÇÃO	INFORMADO PELA PMV	PGDAS-D ORIGINAL	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL	INFORMAÇÃO CONTRIBUINTE
31/01/2014	28.181,22	27.605,27	23.848,06	23.516,85
28/02/2014	61.240,79	28.546,18	20.622,91	19.407,17
31/03/2014	43.949,59	43.217,42	22.913,23	1.600,00
30/04/2014	42.432,80	30.411,48	20.916,94	5.419,00
31/05/2014	36.279,36	30.421,48	22.498,21	2.210,24
30/06/2014	32.551,51	28.599,12	20.675,85	3.764,30
31/07/2014	23.333,91	24.793,91	18.899,82	18.818,27
31/08/2014	41.334,24	36.704,24	30.289,72	14.468,69
30/09/2014	73.673,65	73.673,65	38.147,67	2.978,66
31/10/2014	33.372,24	30.238,77	27.861,21	6.582,16
30/11/2014	48.092,07	47.217,12	39.901,73	3.081,28
31/12/2014	60.047,81	53.681,25	43.479,65	15.316,22
<b>Total 2014</b>	<b>524.489,19</b>	<b>455.109,89</b>	<b>330.055,00</b>	<b>117.162,84</b>
31/01/2015	49.480,40	45.373,49	40.149,49	36.900,09
28/02/2015	39.983,90	37.414,32	32.342,15	28.390,79
31/03/2015	54.172,51	45.107,46	39.079,99	36.268,41
30/04/2015	58.060,64	56.312,38	41.174,18	40.823,46
31/05/2015	50.506,01	48.510,18	32.717,67	31.940,19
30/06/2015	44.245,31	48.450,77	32.044,23	28.506,88

31/07/2015	43.313,65	45.903,93	25.357,68	22.401,69
31/08/2015	38.032,14	40.230,02	26.100,77	25.982,32
30/09/2015	31.052,18	30.184,11	23.673,77	20.835,11
31/10/2015	38.611,97	31.140,54	24.733,98	24.206,18
30/11/2015	23.112,35	34.744,60	28.028,54	23.983,33
31/12/2015	107.175,38	69.456,01	27.659,03	27.659,03
<b>Total 2015</b>	<b>577.746,44</b>	<b>532.827,81</b>	<b>373.061,48</b>	<b>347.897,48</b>

Considerando a atitude dolosa da fiscalizada de reduzir o montante dos tributos devidos, foi aplicada multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os valores apurados no presente processo, com base na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, art. 14, e na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, arts. 71 e 72.

Foram incluídos no rol dos responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído de ofício a empresa Appex e seu sócio, César Sousa Botelho, em razão das seguintes constatações:

(...)

Notificada do lançamento em 27/12/2016, conforme fl. 1342, a interessada ingressou, por meio eletrônico, em 19/01/2017, com a impugnação de fls.1368/1386, na qual alegou, em suma:

- não foram realizadas compensações indevida na PGDAS, apenas havendo informações no campo de imunidade nesta Declaração, além do que foi com base nessas declarações que o auditor-fiscal apurou a base de cálculo a ser tributada, ou seja, na PGDAS original, não sendo necessário fiscalização para realizar lançamentos de ofício, apenas não homologou a PGDAS retificadora;
- 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 STN, através de processos administrativos; nos quais é requerido o resgate dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418, Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária 2012, com quitação conforme tabela mencionada nos COMPROTs anexos aos autos;
- o procedimento da extinção da obrigação tributária dos débitos mencionados acima estão vinculados em processo administrativo junto a STN, COMPROT sob o n.º 011.79446.008830.2013.000.000, cuja origem é a Dívida Pública Externa Brasileira vencida e não paga, razão pela qual o artigo 1º e parágrafo único da Portaria SRF n.º 913, de 25 de julho de 2002, prevê a extinção da obrigação tributária;
- 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 STN;
- 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 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 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;

- com isso, compete ao SIAFI administrar duas transações: a)- pagamento, pelos órgãos da administração pública direta, autarquias e fundações de faturas relativas à prestação de serviços, e, b)- recolhimento, por empresas, de tributos federais e contribuições previdenciárias, via Documento de Arrecadação de Receitas Federais – Darf e Guia de Previdência Social – GPS, eletrônicos;

- 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 não existir campo específico na PGDAS 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 STN, todo o procedimento foi informado através dos Informes protocolados na STN e na RFB, cujos valores e tributos inclusive foram declarados nos Livros obrigatórios, de acordo com os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, em que consta a real escrituração pela Impugnante, tudo conforme determina a Legislação em vigor;

- 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; • por ser detentora de crédito financeiro, foi perseguido o pagamento de seus débitos tributários com os supracitados créditos, através de pleitos protocolados junto a STN, objetos dos COMPROTs anexos, na qual a Impugnante aguarda a tramitação final para que ocorra a extinção da obrigação tributária;

- após os informes / informação de pagamentos dos tributos na STN, com a abertura do Processo Administrativo / COMPROT n.º 011.79446.008830.2013.000.000/ a Impugnante protocolou referidos documentos na Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, confessando seus débitos e informando o imediato

pagamento, na qual a RFB tem ato vinculado pela decisão da STN frente aos tributos indicados;

- requer a nulidade absoluta do lançamento fiscal, haja vista que a RFB 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 STN é quem detém da competência para decidir acerca da liberação dos recursos e por consequência da extinção da obrigação tributária;

- a formalização do auto de infração junto a impugnante é forma de lançamento tributário nos moldes do artigo 142 do CTN., motivo pelo qual apresenta sua Impugnação nos moldes do artigo 151, III do CTN, haja vista que foi alterado o quadro fiscal do autolancamento das referidas PGDAS, pela qual não houve aceitação da modalidade de pagamento na forma perseguida pela Impugnante, tudo isso se fazendo presentes os princípios dos direitos constitucionais, dentre eles do devido processo administrativo e da ampla defesa e contraditório;

- instaurado o auto de infração frente a Impugnante, resta configurado o direito à ampla defesa e o contraditório administrativo, nos moldes do Decreto nº 70.235/1972 c/c Lei nº 9.784/99, e ainda, com alterações pelas Leis nº 11.457/2007 e nº 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;

- 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, que inicie a abertura de um processo administrativo fiscal, amparado na Lei do Processo Administrativo – Lei nº 9.784/99 e Lei nº 123/2006 e Decreto nº 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;

- os princípios constitucionais são encontrados na Legislação infra constitucional, que estabelece normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta (Lei nº 9.784, de 1999, arts. 2º , 5º e 6º );

- 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.

- o procedimento adotado pela Empresa Contribuinte difere dos padrões comumente observados na relação contribuinte/Receita Federal: A uma, porque utilizou-se de um crédito financeiro para efetuar a extinção do débito tributário; a duas, porque, ainda que esteja obrigado a declarar a extinção ocorrida, a ferramenta digital disponibilizada pela RFB não contempla nenhuma forma possível de que esta informação seja prestada de forma correta, razão pela qual o contribuinte é obrigado a utilizar outros meios para formalizar referidas

informações, sob o cuidado de não sofrer a cobrança indevida do débito, uma vez que a RFB não detém elementos para confirmar a efetivada extinção da obrigação tributária;

- 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 efetuaria 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 nº 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 conseqüentemente a multa;
- é abusiva a autuação do contribuinte tão somente para o pretexto de constituir crédito tributário, que já está constituído pelo procedimento descrito, devidamente informado à RFB. Além do fato de que não houve informação no campo da compensação, para caracterizar como indevida e atribuir falsidade de declaração para aplicada da multa isolada em dobro, como preceitua o artigo da Lei Complementar 123/2006 descrito acima; não houve qualquer mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento para aplicação da multa isolada no patamar de 150% [cento e cinquenta por cento] e a responsabilização solidária dos sócios. Houve, isto sim, a realização de uma informação em PGDAS, no campo da Imunidade – por não haver campo específico – para informar o pagamento, jamais fraudulenta.

Assim, a intenção manifesta de utilizar os créditos não admitidos pela Fazenda é incompatível com a ação ardilosa alegada pela fiscalização de informação falsa em PGDAS e/ou conduta dolosa.

- ainda que passível a aplicação de multa, esta não pode ser a multa de ofício aplicada no auto de infração, mas tão somente, a multa por prestar informações com incorreções ou omissões, devendo ter sido intimado 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;
- não poderia o Fisco iniciar Mandado de Procedimento Fiscal, com posterior formalização de Auto de Infração, sobre PGDAS declaração com informações com incorreções, conforme mencionado pela RFB, devendo não homologar a PGDAS retificadora, tornando com efeito da PGDAS principal, com envio de Carta de Cobrança;
- não houve informação no campo da compensação na PGDAS para o Fisco caracterizar como compensação indevida e aplicar a multa isolada em dobra, nos termos do artigo 21, § 8º da LC 123/2006; mas sim informação no campo da Imunidade [por não haver específico], através de PGDAS retificadora, informando o pagamento com crédito financeiro e, nunca a informação de compensação.

Assim, caso não concordasse com as informações prestadas em PGDAS retificadora, não efetivasse a homologação, enviando Carta de Cobrança dos débitos declarados na PGDAS original.

- quem tipifica a infração que dá ensejo a aplicação da multa é o próprio art. 38-A da Lei Complementar nº 123/2006, que descreve de forma suficiente a conduta necessária a aplicação da penalidade.
- a multa pecuniária para informações incorretas ou omissas em PGDAS está prevista em Lei *stricto sensu*, ou seja, no art. 38-A da Lei Complementar nº 123/2006;
- O dispositivo legal citado é norma específica para imposição de multa pecuniária por descumprimento de obrigação acessória autônoma relativo à informações incorretas ou omissas em PGDAS;
- 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, conseqüentemente, 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.
- 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 nº 123/2006;
- a opção Lucro Presumido somente ocorreu para atender a intimação do Sr. Auditor Fiscal, haja vista que o auto de infração que determinou a exclusão do Simples Nacional encontra-se pendente de julgamento, sendo assim, não poderia haver a opção por outro regime de tributação, vez que não houve o exaurimento de todas as instancias conforme previsão na Lei de Processo Administrativo Lei nº 70.235/72;
- não há que se falar na manutenção do auto de Infração, formalizado de maneira arbitrária e ilegal, A) a uma, porque os débitos não precisavam ser lançados novamente, isto porque já havia o lançamento na PGDAS original, podendo, caso não concordasse com as informações prestadas em PGDAS retificadora, não homologá-la, retornando a condição de exigíveis dos débitos lançados e apurados na PGDAS original, além dos livros contábeis e fiscais, com informação de valores originais da realidade contábil, bem como de informes realizados nos COMPROTs

anexos, todos vinculados ao COMPROT 011.79446.008830.2013.000.000, com posterior protocolo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, forma legal e suficiente para constituição do crédito tributário, já que a Empresa Contribuinte realizou todas as obrigações descritas no artigo 142 do CTN, de acordo com sua realidade fiscal; B) a duas, porque, caso a RFB discordasse da modalidade de lançamento e pagamento, deveria iniciar um processo administrativo fiscal para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até ulterior liberação dos recursos e, por fim, extinguir a obrigação tributária com o supracitado pagamento com o repasse dos valores correspondentes as parcelas à conta vinculada ao Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB), percorrendo todas as instâncias administrativas, com direito ao contraditório e ampla defesa, além da garantia da suspensão da exigibilidade do crédito até ulterior decisão final administrativa.

Requeru o imediato cancelamento do auto de infração; a extinção do auto de infração pelo fato de que os débitos não precisavam ser lançados novamente; caso não seja extinto o auto de Infração, que reduza a multa para percentual previsto no 38-A da Lei Complementar 123/2006.

A empresa Appex e seu sócio, César Sousa Botelho, cientificados da responsabilização solidária, apresentaram impugnação de fls. 1348/1364, reproduzindo, em parte, os argumentos apresentados na impugnação da autuada, e alegando, com relação à responsabilidade solidária, em suma:

- A regra geral é a de que o contribuinte é o primeiro responsável pelo pagamento do tributo gerado por alguma ação que este praticou. A exceção é que tal responsabilidade pode ser transferida para terceiro, no caso o sócio e/ou administrador e não como no presente caso, em que se quer transferir a responsabilidade a uma terceira empresa, ou seja, para APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, inscrito no CNPJ sob nº 15.511.847/0001-08 e seu sócio, CESAR SOUSA BOTELHO, inscrito no CPF sob nº 277.450.008-74.
- A redação do art. 135 é clara quando diz que esta transferência de responsabilização somente terá lugar quando as obrigações tributárias devidas pela pessoa jurídica tiverem sido geradas a partir de atos praticados pelo administrador "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto". Assim, para que haja a responsabilização dos sócios, ou até mesmo como no presente caso, uma empresa terceira, no auto de infração, nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, obrigatoriamente, há que serem observados seus pressupostos legais, quais sejam: que haja excesso de poder ou infração à lei nos atos praticados; o que não ocorreu no presente caso, visto que a modalidade de tipificação descrita pelo auditor-fiscal para vincular os sócios não é válida, o que torna ilegal e arbitrária a responsabilização, além de não ter a comprovação da atuação dos sócios elencados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

- Não existe na conduta dos sócios qualquer das hipóteses autorizativas para aplicação do art. 135 do CTN; não houve qualquer ato com excesso de poderes, pois todos aqueles praticados, o foram por quem detinha poderes para tanto; também não houve qualquer ato contra a Lei, pois todos os atos praticados estão amparados pela legislação aplicável a espécie, ainda que o Sr. Auditor não comungue desta opinião.
- E é justamente esta 2ª hipótese (infração de lei) que vem sendo invocada por alguns agentes do fisco, como no caso em tela, para tentar transferir, de forma generalizada e indiscriminada, a responsabilidade tributária aos sócios e administradores da pessoa jurídica, além de empresa terceira, neste caso, APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, inscrito no CNPJ sob nº 15.511.847/0001-08 e seu sócio, CESAR SOUSA BOTELHO, inscrito no CPF sob nº 277.450.008-74, quanto as suas obrigações tributárias.
- É imprescindível se atentar que somente se poderia aventar de responsabilização pessoal contra a pessoa que efetivamente praticou o ato considerado como infração da lei (o mesmo vale para a hipótese de abuso de poderes), pois o dolo pessoal é requisito primário para a responsabilização; logo, ou foi um sócio, ou foi outro que cometeu o ato passível de responsabilização.
- É consabido que, constitucionalmente, nenhuma pena pode passar da pessoa que praticou o ato (Art. 5º, XLV, Constituição Federal). De outro lado, a conduta dolosa de quem se pretende responsabilizar deverá ser apurada em prévio processo, em que deverá ser assegurado ao agente o contraditório e o exercício da ampla defesa, nos termos do que exige o art. 5º, LV, da Constituição Federal.
- Somente após o regular processo de apuração da prática do ato doloso a que se refere o Código Tributário é que poderá se aventar em responsabilização pessoal do administrador da pessoa jurídica, ou até mesmo outra pessoa jurídica.
- A mera afirmação unilateral do Fisco efetuada após a constituição de seus créditos tributários sobre a existência de responsáveis tributários para fins de responsabilização passiva é atitude que não tem amparo no Direito positivo, porquanto acaba por menoscabar a própria garantia constitucional da ampla defesa.
- É dever inarredável do Fisco motivar, a contento, todos os atos administrativos postos a seu encargo pelo ordenamento jurídico. Cuidase de um dever jurídico do Fisco, cuja vinculação origina-se da Constituição Federal, em especial dos princípios da legalidade e da tipicidade, conforme tipificado no artigo 5º, incisos II e XXXIX; artigo 37, caput, e artigo 93, inciso X, todos da CF/88.
- O descumprimento do dever jurídico de motivar o ato administrativo, ou seja, a tentativa de responsabilização de terceiros sem prova contundente e cabal, importa na declaração de nulidade do referido termo.
- A motivação somente alcança seus fins por intermédio da prova, não havendo campo para presunção.

- Nas hipóteses de meras lavraturas de termos de sujeição passiva solidária em desfavor de terceira pessoa jurídica, como neste caso, sem que o auditor-fiscal se preocupe em provar a infração, carece de suporte fático a autuação, por carência de motivação. Sem provas de que a terceira pessoa jurídica – APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, inscrito no CNPJ sob nº 15.511.847/0001-08 e seu sócio, CESAR SOUSA BOTELHO, inscrito no CPF sob nº 277.450.008-74 - agiu com dolo, fraude ou simulação, em afronta à lei ou ao contrato social, sem diligências visando a constatar a gestão fraudulenta da sociedade, não se pode pretender a sua responsabilização.
- Inexistindo, pois, prova de que se tenha agido com excesso de poderes ou infração de contrato ou estatuto social, não há que se falar em responsabilidade tributária de sócio a esse título ou a título de infração legal.
- Há que tornar nula responsabilização solidária da terceira pessoa jurídica – APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, inscrito no CNPJ sob nº 15.511.847/0001-08 e seu sócio, CESAR SOUSA BOTELHO, inscrito no CPF sob nº 277.450.008-74, pelo fato de não haver comprovação de que os mesmos, na condução da empresa autuada, tenham agido de forma a infringir qualquer dos preceitos legais contidos no art. 135 do CTN.
- O instrumento de procuração eletrônica outorgado a Empresa Impugnante APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, inscrito no CNPJ sob n.º 15.511.847/0001-08 e seu sócio, CESAR SOUSA BOTELHO, inscrito no CPF sob n.º 277.450.008-74, é apenas necessário para realizar lançamento e pesquisas na RFB, procuração que até mesmo o contador da empresa autuada possui, e não instrumento de mandato com poderes de administração da empresa.
- Ainda que a RECEITA FEDERAL DO BRASIL fosse parte legítima para levantar tais questões, e não o é, uma vez que somente o Outorgante do mandato detém tal legitimidade, no presente caso, a empresa IMC Assessoria Empresarial S/S Ltda. - ME, pode-se constatar que o profissional está desenvolvendo a contento a sua tarefa, pois vem lançando mão, tempestivamente, das ferramentas legais que a Legislação lhe proporciona.
- Para que ocorra a responsabilização dos mandatários, este deve ter poderes de administração da empresa, tem que efetivamente ter exercido-os, além de existir um ato fora dos padrões de diligência e ética de atuação determinados em lei e nos estatutos da sociedade empresaria, o mandatário deverá possuir a intenção de agir dessa forma contra os seus representados.
- Para que ocorra a incidência normativa do art. 135 é característico o dolo.
- Para que ocorra a incidência normativa do art. 135 do CTN, aqui especificamente ao mandatário, se faz necessário que exista um ato doloso, que esteja direta e pessoalmente imputado à pessoa física do administrador, praticado com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto que resulte em uma obrigação tributária não autorizada (dano ou prejuízo).

- Além de ter que ser, obrigatoriamente, um ato de administração da empresa, este deve ser doloso, praticado com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, o que não se aplica, nem de perto, ao caso em comento.
- Os poderes outorgados foram APENAS PROCURAÇÃO ELETRÔNICA DA RFB, e não poderes de administração; os atos cometidos foram todos dentro das limitações e poderes previstos na legislação não podendo se falar em excesso; todos os atos cometidos o foram totalmente dentro do que estabelece a Legislação, não se podendo arguir infração da Lei, Contrato Social ou Estatutos.
- A natureza jurídica da Procuração Eletrônica outorgada a Empresa Impugnante – APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, inscrito no CNPJ sob nº 15.511.847/0001-08 e seu sócio, CESAR SOUSA BOTELHO, inscrito no CPF sob nº 277.450.008-74, alçando-o a condição de mandatário, não guarda qualquer semelhança com o mandatário referenciado no art. 135, II do CTN, sendo, pois, uma excrescência jurídica a inclusão do mesmo como coobrigado tributário.
- Não existe qualquer dúvida que o Auto de Infração aqui combatido esteja maculado de irregularidades e arbitrariedades, uma vez que elegeu como sujeito solidariamente passivo com a pessoa jurídica atuada quem não é sócio, empregado, ou mandatário com poderes de administração, resultando brutal afronta ao disposto no art. 150, I da Constituição Federal.
- Revela-se bastante temeroso e arbitrário eleger sujeito passivo fora dos casos previstos expressamente em Lei, dando interpretação extensiva aos dispositivos que regem a responsabilidade tributária.
- A legalidade é a própria essência da tributação. O princípio da legalidade não aparece na Constituição Federal como um direito do Fisco, mas como uma limitação à sua ação, na forma do artigo 150 da Constituição Federal.

(...)

- Não há que se falar na manutenção do Auto de Infração com a Responsabilidade Solidária da Empresa Impugnante – APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, inscrito no CNPJ sob nº 15.511.847/0001-08 e seu sócio, CESAR SOUSA BOTELHO, inscrito no CPF sob nº 277.450.008-74, formalizado de maneira arbitrária, ilegal e nula, haja vista sua completa ilegitimidade, uma vez que a PROCURAÇÃO ELETRÔNICA DA RFB não se confunde com o mandato tipificado no artigo 134 e 135 do CTN, não possuindo poderes de administração e gestão da empresa atuada.

Requeru o cancelamento do auto de infração, por completa falta de previsão legal, e a nulidade da responsabilização solidária da APPEX e seu sócio, CESAR SOUSA BOTELHO, tendo em vista que em momento algum ficou provado o intuito de dolo e fraude cometido por eles.

Ao decidir a respeito das impugnações apresentadas, assim decidiu a Turma julgadora:

Trata-se de analisar lançamento relativo ao IRPJ e reflexos dos anos calendário de 2012 a 2015, em que se apurou receita bruta mensal na prestação de serviços em geral – tributação decorrente de exclusão de ofício do Simples Nacional. O lançamento é decorrente do processo nº 10740.720043/2016-71, em que a empresa foi excluída do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/09/2012, em razão de prática reiterada de infração à LC nº 123, de 2006.

Naquele processo, analisado por esta Turma de Julgamento, a impugnação foi julgada improcedente, conforme Acórdão nº 14-64.819 (fls. 1592/1606), assim ementado:

(...)

Adoto os fundamentos desse acórdão como razões de decidir, haja vista que a impugnante repisa as mesmas alegações.

(...)

Assim resta claro o dolo, na medida em que é evidente que a impugnante quis o resultado (eximir-se dos tributos devidos) e utilizou-se de meios fraudulentos para consegui-lo (declaração falsa sobre a natureza de suas receitas).

O conluio também ficou caracterizado, no ajuste doloso evidente entre a fiscalizada e a Appex.

Também não assiste razão à impugnante quando defende a aplicação apenas da multa por prestar informações com incorreções ou omissões. Como visto, não se trata de meras incorreções ou omissões nas informações prestadas.

Restando comprovada a ocorrência de sonegação e conluio, é de ser aplicada a multa qualificada no percentual de 150%.

(...)

O CTN, art. 135, II, estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os mandatários, prepostos e empregados.

A empresa APPEX, na pessoa de seu sócio, tinha poderes de representação da atuada, por meio de procuração eletrônica perante a RFB, e se utilizou desses poderes, como amplamente demonstrado, para entregar uma declaração com informação falsa e apagar mensagem que poderia alertar a representada sobre as infrações cometidas.

A impugnante APPEX confunde os incisos II e III do art. 135 do CTN, inclusive ao citar a Portaria nº 180/2010 da PGFN. O inciso III exige sim poderes de gerência sobre a pessoa jurídica dos diretores, gerentes ou representantes, para que se

possa responsabilizá-los. O inciso II trata de mandatários, prepostos e empregados, agindo com excesso de poderes ou infração de lei.

Esse é exatamente o caso da APPEX, e seu sócio, que tinham mandato para representar a autuada perante a RFB, e agiram com infração de lei, ao apresentar declaração com falsidade, conforme amplamente discutido no tópico relativo à multa. Restou amplamente demonstrado no processo que houve dolo, ao informar na declaração situação de imunidade tributária inexistente.

Irresignadas, tanto a contribuinte IMC, quanto os responsáveis APPEX e Sr. Cesar, apresentaram recursos voluntários (e-fls. 1671-1690 e 1693-1712), arguindo – em síntese:

1. inexistência de fraude ou dolo;
2. quitação dos débitos via créditos financeiros junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN);
3. nulidade do lançamento por falta de motivação;
4. inaplicabilidade da multa qualificada;
5. ilegitimidade da responsabilização solidária da APPEX e de seu sócio;
6. violação ao contraditório e à ampla defesa.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

### I – Admissibilidade

Conheço do recurso voluntário, por preencher os requisitos legais.

Passo à análise do mérito.

### II - Do objeto recursal

O presente lançamento tem por objeto a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins em razão da descaracterização do Simples Nacional. Trata-se, portanto, de tributação reflexa à exclusão do regime simplificado. O auto de infração não discute a validade da exclusão, mas apenas recompõe os efeitos tributários ordinários decorrentes da sua perda de enquadramento.

Nesse contexto, cumpre ressaltar que a decisão administrativa que manteve a exclusão (Acórdão nº 14-64.819) está em discussão na esfera administrativa no bojo do processo nº 10740.720043/2016-71, não cabendo rediscussão nestes autos.

Dessa forma, a controvérsia cinge-se à legalidade da exigência tributos no regime do lucro presumido após a exclusão.

### **III – Mérito**

#### **III.a – Da legitimidade da cobrança previdenciária após exclusão do Simples**

A exclusão do Simples Nacional acarreta a perda dos benefícios tributários e a sujeição imediata às normas comuns de incidência, nos termos do art. 31 da LC nº 123/2006, que dispõe:

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

II - na hipótese do inciso II do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva;

Assim, cessada a condição de optante, o contribuinte passa a recolher os tributos correntes sem os benefícios do regime simplificado. O lançamento, portanto, é mera recomposição do regime tributário aplicável, não constituindo nova penalidade nem violação de coisa julgada administrativa.

#### **III.b – Da opção pelo lucro presumido e suas consequências**

A recorrente alega que, após a exclusão do Simples Nacional, teria optado pela tributação com base no Lucro Presumido, regime de caixa, nos termos do art. 516, §2º, do RIR/1999 e do art. 129 da IN RFB nº 1.515/2014, de modo que somente as receitas efetivamente recebidas deveriam ser consideradas na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Todavia, a análise técnica realizada pela fiscalização (TVF, págs. 5 a 9 do pdf) demonstrou que a empresa não atendia aos requisitos legais e formais para adoção desse regime de apuração, revelando inconsistências graves que desautorizam sua utilização. O TVF nº 12-2016/301-2 evidencia que a IMC Assessoria Empresarial S/S Ltda. não mantinha escrituração regular nem controle de recebimentos que permitissem a adoção do regime de caixa.

Segundo o relatório fiscal (págs. 7 a 9):

- As receitas contabilizadas não correspondiam aos valores efetivamente recebidos nem aos documentos fiscais emitidos;
- Havia discrepância entre os valores declarados no PGDAS-D e aqueles registrados na contabilidade, indicando manipulação deliberada das informações declaradas;
- Não foi apresentada concorrência entre contas a receber, extratos bancários e notas fiscais;

- A contabilidade estava desorganizada, com lançamentos globais sem identificação de contraparte, impossibilitando a aferição da origem dos recursos;
- A empresa não apresentou livro caixa detalhado, tampouco comprovantes de recebimentos que permitissem a verificação do regime adotado.

A opção pelo regime de caixa não é ato meramente declaratório, mas depende de condições materiais verificáveis. A não observância dos requisitos legais impõe o retorno automático ao regime de competência, que reconhece as receitas no momento da emissão do documento fiscal, conforme os arts. 187 da Lei nº 6.404/1976 e 223 do RIR/1999.

A aplicação do regime de competência, nesse contexto, não constitui penalidade, mas mera adequação técnica à realidade contábil e tributária constatada.

Assim, não há como acolher os argumentos recursais neste ponto.

### III.c – Da alegação de pagamento via COMPROT/STN

A contribuinte sustenta que seus débitos teriam sido quitados mediante crédito financeiro junto à Secretaria do Tesouro Nacional, invocando a Portaria SRF nº 913/2002.

Tal alegação, todavia, não tem amparo jurídico nem documental.

A referida Portaria autoriza o uso do SIAFI apenas por órgãos e entidades da administração pública federal e por pessoas jurídicas conveniadas à STN, o que não é o caso da recorrente. Não há nos autos comprovação de convênio firmado, autorização da STN ou comprovante de pagamento emitido pelo Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).

Os supostos COMPROTs anexados correspondem a protocolos administrativos sem efeito liberatório, que não produzem extinção de crédito tributário, conforme jurisprudência reiterada do CARF:

**Numero do processo:** 10855.723359/2019-70

**Turma:** Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Sun Mar 06 00:00:00 UTC 2022

**Data da publicação:** Wed Apr 27 00:00:00 UTC 2022

**Ementa:** ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2016 DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA DEFINITIVA. Restando evidenciada a apresentação intempestiva do recurso voluntário a decisão de primeira instância torna-se definitiva, caso em que o litígio se encontra findo na esfera administrativa. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. A sujeição passiva solidária obriga as “pessoas jurídicas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” (inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional) pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de

atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135 do Código Tributário Nacional). NULIDADE NÃO EVIDENCIADA. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. 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. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. No contexto da operação Fake Money, houve utilização indevida de direito creditório decorrente de títulos públicos da dívida externa da Secretaria do Tesouro Nacional, este plenamente identificado como fraudulento, dentro de procedimento de inobservância das regras legais. PROVA EMPRESTADA. No processo administrativo fiscal, em se tratando de averiguação do acervo fático-probatório, o julgador tem a liberdade de formar sua convicção atribuindo valor aos elementos que evidenciam a persuasão racional fundamentada a respeito da verdade material. A utilização de prova emprestada produzida em outro procedimento condiciona-se ao juízo de adequação e ao crivo do contraditório. MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Guarda nexos causal e relação direta com a infração cometida, demonstrada pelo liame indissociável e consequencial entre os fatos geradores colhidos de ofício e as condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. Formalizada pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, a representação fiscal para fins penais tem natureza jurídica de notícia crime no que se refere aos fatos averiguados, que, em tese, possam configurar crimes de natureza tributária praticados por particulares. O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao processo correlato. ESPONTANEIDADE. A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. A responsabilidade por infrações da

legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

**Numero da decisão:** 1003-002.924

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos Recursos da Alpha One Administração e Gestão de Ativos Eireli, José Ernesto Damiance Feracini, Luiz Roberto Villani Borim, Luiz Gonzaga Borim e Roberto Rocha Villani. No mérito, na parte conhecida, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. (documento assinado digitalmente) Carmen Ferreira Saraiva–Presidente e Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva.

**Nome do relator:** CARMEN FERREIRA SARAIVA

**Numero do processo:** 10665.723836/2018-53

**Turma:** Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Thu Mar 09 00:00:00 UTC 2023

**Data da publicação:** Mon Mar 27 00:00:00 UTC 2023

**Ementa:** ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2016 NULIDADE NÃO EVIDENCIADA. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS COM TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE. Supostos créditos provenientes das denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, não se prestam à quitação de tributos federais. MULTA EXIGIDA DE ACORDO COM A NORMA JURÍDICA VIGENTE. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. Não se reveste de caráter confiscatório nem é desproporcional a multa imputada nos limites percentuais preconizados por legislação vigente. Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. LANÇAMENTO DECORRENTE. MESMOS ELEMENTOS DE PROVA. Aplicam-se ao lançamento da CSLL as mesmas razões de decidir do lançamento de IRPJ, haja vista estarem apoiados nos mesmos elementos de convicção.

**Numero da decisão:** 1003-003.531

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no

mérito, em negar provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) Carmen Ferreira Saraiva - Presidente (documento assinado digitalmente) Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

**Nome do relator:** MAURITANIA ELVIRA DE SOUSA MENDONCA

**Numero do processo:** 19311.720008/2020-62

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed Nov 17 00:00:00 UTC 2021

**Data da publicação:** Mon Dec 13 00:00:00 UTC 2021

**Ementa:** ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2017 IMPOSSIBILIDADE COBRANÇA DO DÉBITOS COMPENSADOS. DUPLICIDADE DE COBRANÇA. INOCORRÊNCIA. O sujeito passivo alega que os débitos teriam sido quitados por meio de compensação com títulos públicos adquiridos de terceiros e por isso não poderia prosperar a cobrança dos débitos lançado pois haveria o pagamento em duplicidade. Ocorre que a compensação nunca ocorreu, conforme comprovado nos autos. Primeiramente porque não há prova nos autos da existência e validade dos supostos créditos (não há nenhuma confirmação pela Secretaria do Tesouro Nacional. Segundo, porque a legislação de regência da compensação tributária no âmbito federal (art. 74 da Lei nº 9.430/96) veda expressamente a compensação com créditos de terceiros e com títulos públicos, e por fim, a alegada compensação não foi levada ao conhecimento das autoridades administrativas e portanto, nunca foi homologada. COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS COM TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE. Não há documentos nos autos que comprovem a existência de tais precatórios. E diferentemente do que aduz o sujeito passivo, nos autos parece que o sujeito passivo adquiriu do terceiro Letras Financeiras do Tesouro, pelos quesitos formulados para perícia solicitada na impugnação. A compensação tributária está regulamentado no art. 74 da Lei nº 9.430/96 que definiu a forma (através do encaminhamento de declaração onde devem constar os créditos utilizados e os débitos compensados) e os limites da compensação (quais créditos são passíveis de utilização). Da leitura do art. 74 da Lei nº 9430/96 conclui-se pela impossibilidade de compensar os débitos do sujeito passivo com os supostos créditos relativos a título público que os recorrentes afirmam ter negociado com um terceiro, além de serem relativos a título público. Além disso, não constam nos autos nenhum documento comprobatório da existência e validade e

reconhecimento dos supostos títulos públicos pela STN. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DE PESSOAS. Não sendo demonstrado cabalmente e detalhadamente o nexos causal entre as condutas praticadas pela empresa e que levaram às autuações, nos termos do art. 124 e 135, III, do CTN, e os sócios arrolados como responsáveis solidários, deve-se excluir a responsabilidade solidária dos mesmos. MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. Não se comprovando, mediante demonstração cabal e detalhada, as condutas praticadas pelo contribuinte que teriam o condão de gerar a qualificação da multa, é de se afastar a qualificação da multa de 150%, mantendo-se a multa de ofício de 75%. Mera descrição genérica de condutas não tem o condão de evidenciar o evidente intuito de sonegação (dolo) exigido para a qualificação da multa.

**Numero da decisão:** 1201-005.466

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: (i) em negar provimento ao recurso de ofício, vencido o Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama (relator); (ii) em dar parcial provimento ao recurso voluntário do contribuinte para exonerar a qualificação da multa de ofício para que esta seja exigida no patamar de 75%, vencidos os Conselheiros Wilson Kazumi Nakayama (relator) e Sérgio Magalhães Lima, que mantinham a qualificação da multa e (iii) em dar parcial provimento aos recursos voluntários dos responsáveis tributários Rosângela Elvira Bittencourt Barbosa, Daniele Bittencourt Barbosa e Thais Bittencourt Barbosa para afastar as relações de responsabilidade, vencidos os Conselheiros Wilson Kazumi Nakayama (relator), Sérgio Magalhães Lima e Neudson Cavalcante Albuquerque, que mantinham as imputações de responsabilidade. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jeferson Teodorovicz. (documento assinado digitalmente) Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente (documento assinado digitalmente) Wilson Kazumi Nakayama - Relator (documento assinado digitalmente) Jeferson Teodorovicz - Redator designado Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

**Nome do relator:** WILSON KAZUMI NAKAYAMA

**Numero do processo:** 13855.723394/2017-15

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed Nov 17 00:00:00 UTC 2021

**Data da publicação:** Fri Jan 21 00:00:00 UTC 2022

**Ementa:** ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2015 RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO DO DIREITO. A responsável solidária Thais Bittencourt Barbosa não apresentou impugnação ao Auto de Infração e de responsabilização tributária para apreciação pela 1ª instância de julgamento administrativo, portanto, precluiu o seu direito de apresentação do recurso voluntário, não podendo o recurso voluntário ser apreciado por esta 2ª instância, sob pena de ferir o duplo grau de jurisdição, uma vez que seus argumentos não foram apreciados pela 1ª instância de julgamento. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) null TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE. Além de não constar nos autos nenhum documento que comprove a suposta existência, validade e reconhecimento dos alegados títulos públicos usados para compensação dos débitos do sujeito passivo, o art. 74 da da Lei nº 9430/96 veda a utilização de títulos públicos e também de créditos de terceiros na compensação tributária. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DE PESSOAS. Não sendo demonstrado cabalmente e detalhadamente o nexos causal entre as condutas praticadas pela empresa e que levaram às autuações, nos termos do art. 124 e 135, III, do CTN, e os sócios arrolados como responsáveis solidários, deve-se excluir a responsabilidade solidária dos mesmos. MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. Não se comprovando, mediante demonstração cabal e detalhada, as condutas praticadas pelo contribuinte que teriam o condão de gerar a qualificação da multa, é de se afastar a qualificação da multa de 150%, mantendo-se a multa de ofício de 75%. Mera descrição genérica de condutas não tem o condão de evidenciar o evidente intuito de sonegação (dolo) exigido para a qualificação da multa.

**Numero da decisão:** 1201-005.464

**Decisão:** Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário da responsável tributária Thais Bittencourt Barbosa; (ii) por maioria de votos, em dar parcial provimento aos recursos voluntários dos responsáveis tributários Seibapar Investimentos e Participações, Rosangela Elvira Bittencourt Barbosa e Daniele Bittencourt Barbosa para: (ii.1) exonerar a qualificação da multa de ofício para que esta seja exigida no patamar de 75%, vencido o Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, que mantinha a qualificação da multa e (ii.2) afastar as relações de responsabilidade, vencido o Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, que mantinha todas as imputações de responsabilidade e vencidos os Conselheiros Sérgio Magalhães Lima e Neudson Cavalcante Albuquerque, que afastavam a imputação de responsabilidade apenas de Seibapar Investimentos e Participações. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1201-005.463, de 17 de novembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 13855.723393/2017-71, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (documento assinado digitalmente) Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros:

Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

**Nome do relator:** NEUDSON CAVALCANTE ALBUQUERQUE

**Numero do processo:** 15586.720026/2018-49

**Data da sessão:** Wed Sep 15 00:00:00 UTC 2021

**Data da publicação:** Wed Dec 01 00:00:00 UTC 2021

**Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Ano-calendário: 2014, 2015, 2016 COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. TÍTULOS PÚBLICOS DA DÍVIDA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE. A legislação tributária em vigor não permite a utilização de créditos de terceiros para fins de compensação/pagamentos de débitos relativos a impostos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil. Incabível a utilização da sistemática de pagamento, via Secretaria do Tesouro Nacional, para compensação de tributos com supostos créditos de terceiros, no caso, Títulos Públicos da Dívida Externa. ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2014, 2015, 2016 MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Verificado comportamento doloso e fraudulento, que se enquadre nas condições previstas na legislação tributária para a qualificação da multa de ofício, correta a aplicação do percentual de cento e cinquenta por cento. RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA PESSOAL. INFRAÇÃO DE LEI. MANDATÁRIOS. SÓCIOS, ADMINISTRADORES, GERENTES, REPRESENTANTES DE PESSOA JURÍDICA. Constatados fatos e ações contrários à lei, praticados por sócios, diretores, administradores ou representantes de pessoa jurídica, é correta a atribuição da responsabilidade solidária a essas pessoas.

**Numero da decisão:** 1402-005.774

**Decisão:** Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a multa qualificada em 150% e a responsabilização solidária dos administradores. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1402-005.773, de 15 de setembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 15586.720025/2018-02, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (documento assinado digitalmente) Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iagaro Jung Martins, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

**Nome do relator:** PAULO MATEUS CICCONE

**Numero do processo:** 10783.720489/2016-07

**Turma:** Primeira Turma Extraordinária da Primeira Seção

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed Sep 01 00:00:00 UTC 2021

**Data da publicação:** Wed Oct 06 00:00:00 UTC 2021

**Ementa:** ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Período de apuração: 01/08/2014 a 30/09/2014 SIMPLES. FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO. Constatada a falta de recolhimento ou declaração dos débitos relativos ao Simples Nacional, correta sua exigência por meio do lançamento de ofício. ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/08/2014 a 30/09/2014 TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. UTILIZAÇÃO PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS FEDERAIS. Inexiste previsão legal para a quitação de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil com título da dívida pública. MULTA. APLICAÇÃO. A multa aplicável por incorreções e omissões ocorridas nas declarações relativas ao SIMPLES NACIONAL, será aquela prevista no art. 38-A, da Lei Complementar Nacional nº 123/2006. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MANDATÁRIO. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.

**Numero da decisão:** 1001-002.548

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte, bem como em negar provimento ao Recurso Voluntário da ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS EIRELI. (documento assinado digitalmente) Sérgio Abelson - Presidente (documento assinado digitalmente) Thiago Dayan da Luz Barros - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Roberto Adelino da Silva, Sérgio Abelson e Thiago Dayan da Luz Barros

**Nome do relator:** THIAGO DAYAN DA LUZ BARROS

**Numero do processo:** 10783.721021/2016-21

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

**Câmara:** Quarta Câmara

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed Apr 11 00:00:00 UTC 2018

**Data da publicação:** Mon Jul 23 00:00:00 UTC 2018

**EMENTA:** Assunto: Simples Nacional Período de apuração: 01/07/2012 a 31/08/2012 FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO. Constatada a falta de recolhimento ou declaração dos débitos relativos ao Simples Nacional, correta sua exigência por meio do lançamento de ofício. ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. UTILIZAÇÃO PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS FEDERAIS. Inexiste previsão legal para a quitação de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil com título da dívida pública. MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CONLUIO. Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovado a ocorrência de sonegação e conluio.

**Numero da decisão:** 1402-003.013

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário da recorrente e dos sujeitos passivos solidários. (assinado digitalmente) Paulo Mateus Ciccone – Presidente (assinado digitalmente) Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Edgar Bragança Bazhuni, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

**Nome do relator:** LUCAS BEVILACQUA CABIANCA VIEIRA

Além da jurisprudência desse Conselho, é importante recordar a existência do trabalho conjunto da RFB, STN, PGFN e MPU, intitulado *“Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos”* (disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/prevencao-a-fraude-tributaria-com-titulos-publicos-antigos/2025/26>), que alerta justamente para tais operações fraudulentas promovidas por empresas intermediárias, dentre elas a Alpha One, que oferecem a quitação de tributos mediante títulos sem validade financeira ou sem registro contábil legítimo na dívida pública. Ou seja, não há lastro válido para corroborar a tese de defesa, no sentido de ser válido o procedimento adotado para quitação dos seus tributos.

Assim, inexistente comprovação de quitação válida ou extinção do crédito tributário. A operação descrita não preenche os requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade exigidos para a compensação tributária (art. 170 do CTN), e tampouco caracteriza pagamento (art. 156, I, CTN). Correta, portanto, a atuação fiscal ao constituir o crédito por lançamento de ofício.

Assim, nego provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

### III.d - Da multa qualificada

A penalidade de multa qualificada de 150% foi corretamente aplicada, com fundamento no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em razão da constatação de dolo e conluio entre a

contribuinte IMC Assessoria Empresarial S/S Ltda – ME e sua assessoria contábil APPEX Consultoria Tributária EIRELI, conforme amplamente descrito no TVF (e-fls. 30-75) constante dos autos.

Conforme o TVF (págs. 4 a 7 do pdf), a fiscalização constatou que a empresa, assessorada pela APPEX, transmitiu PGDAS-D retificadoras para os períodos de setembro e outubro de 2013, alterando a natureza da receita declarada e classificando-a como “imunidade tributária”, sem que houvesse qualquer amparo legal, fático ou documental para essa condição. O auditor fiscal registrou que tais retificações tinham por único propósito afastar o recolhimento dos tributos devidos, o que evidencia a intenção deliberada de suprimir tributos. Vejamos trecho relevante do TVF:

O contribuinte, também, não comprovou o fundamento da informação de fruição de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, incluída nos PGDAS-D retificadores. Apenas alegou, em sua resposta datada de 18/04/2016, que a “ferramenta digital disponibilizada pela Receita Federal não contempla nenhuma forma possível de que esta informação seja prestada de forma correta, razão pela qual o contribuinte é obrigado a lançar mão de outros meios para poder prestar tal informação”, por isso teria se utilizado do campo IMUNIDADE TRIBUTÁRIA para evitar “eventual cobrança indevida”.

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 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.

Note-se que a IMC (CNPJ 04.863.393/0001-18) havia outorgado procuração eletrônica para a APPEX (CNPJ 15.511.847/0001-08) em 14/10/2013, procuração esta que expirou em 31/10/2013, período em que se inclui a data da retificação realizada.

(...)

Em razão da convicção firmada pela fiscalização quanto à intenção do fiscalizado 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 informação falsa 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. Tal prática se estendeu pelos seguintes períodos de apuração do SIMPLES NACIONAL 07/2012 e 10/2012, 12/2012 a 02/2013 e 09/2013 a 12/2015, o que ocasionou sua exclusão de ofício do SIMPLES NACIONAL.

Tais ações do contribuinte inserem-se no contexto de fraude à fiscalização tributária, configurando o dolo necessário para a qualificação da multa de ofício, aplicável aos fatos geradores objeto do presente auto de infração.

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 falsa (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 as pessoas jurídicas do fiscalizado e da APPEX, visando à consecução da fraude supra descrita.

(...)

Em relação à prescrição contida no inciso I do art. 1º, da Lei nº 8.137, de 1990, ficou evidenciada, nos fatos descritos, a inserção por parte da pessoa jurídica em suas declarações do SIMPLES NACIONAL, a falsa informação de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA de suas receitas, com vistas a suprimir ou reduzir tributos ou contribuição social devidos e impedir o conhecimento pela autoridade tributária do fato gerador da obrigação tributária.

O TVF demonstra, assim, que a APPEX Consultoria Tributária EIRELI e seu sócio César Sousa Botelho atuaram como operadores de um padrão repetido de fraude, apresentando declarações retificadoras idênticas em outras empresas assessoradas.

Entretanto, a **Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023**, introduziu novo tratamento legal às penalidades tributárias, ao dispor, em seu **art. 14**, que o montante das multas aplicadas não poderá exceder **100% do valor do crédito tributário apurado**, reconhecendo o caráter confiscatório dos percentuais superiores. Seu **art. 8º** também ajustou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 para redução da multa de 150% para 100% - salvo em casos de reiteração.

Tal dispositivo, de natureza interpretativa e mais benéfica, deve ser aplicado retroativamente aos lançamentos ainda não definitivamente julgados, nos termos do art. 106, II,

“c”, do CTN, e conforme tem reiteradamente decidido o CARF em observância ao princípio da retroatividade da lei mais favorável ao contribuinte. Assim, ainda que subsista a caracterização da fraude e a qualificação da multa, o patamar deve ser ajustado para 100%, em consonância com a nova legislação e os precedentes recentes deste Conselho.

Mantém-se, pois, a multa qualificada no aspecto jurídico, mas reduzida ao percentual de 100% do crédito tributário, nos termos da Lei nº 14.689/2023, sem prejuízo da higidez do lançamento e da tipificação da conduta.

### **III.e - Da responsabilidade tributária**

Nos termos do art. 13 do CTN, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias os mandatários e administradores que, agindo com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, tenham contribuído para a prática do ato ilícito.

O TVF é inequívoco ao identificar a autoria técnica e operacional das retificações na pessoa jurídica APPEX Consultoria Tributária EIRELI e de seu sócio César Sousa Botelho, que elaboraram, transmitiram e acompanharam os processos administrativos de COMPROT junto à STN, mesmo após o indeferimento definitivo daquelas pretensões:

Conforme consignado neste relatório, em consulta ao sistema de controle de procurações eletrônicas da Receita Federal, identificamos que a IMC ASSESSORIA EMPRESARIAL outorgou procurações eletrônicas à APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA, pessoa jurídica indicada pelo fiscalizado como cessionária do suposto crédito financeiro, com o qual se pretendia compensar os valores devidos do SIMPLES NACIONAL.

Em depoimento prestado à fiscalização em 01/04/2016, o Senhor FRANCISCO SÉRGIO DEL PUPPO, sócio-administrador da pessoa jurídica IMC ASSESSORIA EMPRESARIAL S/S LTDA. ME, prestou informações, que foram colhidas no Termo de Declarações nº 02-2016/089-7, com o seguinte teor:

(...)

O declarante confirmou que a pessoa jurídica ora fiscalizada outorgou procurações eletrônicas à APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA, CNPJ 15.511.847/0001-08, com o objeto de representação junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como, afirmou que a APPEX foi a responsável pelas retificações das declarações do Simples Nacional da fiscalizada, nas quais eram consignadas situações falsas, de hipóteses fictícias de imunidade.

Os PGDAS-D originalmente apresentados pela autuada foram retificados pela APPEX, no exercício do mandato outorgado pela IMC ASSESSORIA EMPRESARIAL, com vistas a reduzir/excluir o valor dos tributos devidos no âmbito do SIMPLES NACIONAL, inserindo a falsa informação de que suas receitas auferidas estavam

sob o manto da IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, o que configurou infrações à legislação tributária.

Detalhes a respeito do modus operandi da fraude perpetrada e da participação de APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA e de seu respectivo sócio CÉSAR SOUZA BOTELHO foram elucidados na resposta apresentada por GD DORIGO BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, subscrita em 28/04/2016. A referida resposta está juntada aos autos deste procedimento e pode ser consultada na íntegra.

A APPEX, ao inserir informação falsa nas Declarações retificadoras do SIMPLES NACIONAL do fiscalizado, atuou com infração à lei, subsumindo-se assim ao disposto no inciso II do art. 135, do Código Tributário Nacional, pelo quê, deve ser incluída no rol dos responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído de ofício, em face inclusive de sua atuação em conluio.

Assim, a atuação dolosa e consciente desses sujeitos foi determinante para a inserção das informações falsas e para a supressão dos tributos, o que atrai a responsabilidade solidária plena pelos créditos lançados. O enquadramento jurídico dessa conduta encontra amparo no art. 135, II, do CTN.

Logo, mantenho o vínculo de responsabilidade quanto à APPEX e o seu sócio Sr. Cesar.

### III.f – Da alegação de violação ao contraditório e ampla defesa

Quanto as alegações que possuem caráter constitucional, deixo de apreciá-las em razão da Súmula CARF nº 2.

### IV – Conclusão

Ante o exposto, **conheço** dos recursos voluntários para, no mérito dar **parcial provimento**, apenas para reduzir a multa qualificada de 150% para 100% - em observância à Lei nº 14.689/2023, mantendo o vínculo de responsabilidade.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**

**DECLARAÇÃO DE VOTO**

**Conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista**

A Lei. 14.689/2023 alterou de forma substancial a aplicação de multa qualificada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Porém, além disso, assim previu no seu art. 14:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, **referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal**, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte. *(grifo próprio)*

Este artigo foi vetado pelo Presidente da República em exercício em setembro de 2023, sendo o veto derrubado pelo Congresso Nacional em dezembro do mesmo ano.

Mas qual eram as decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) até então que limitavam em 100% as multas exigidas? São duas as decisões balizadoras, tomadas nas Ações Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 551/DF e 1.075/DF-MC.

A ADI 551/DF foi impetrada contra os § 2º e 5º das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que assim previa:

Artigo 057 –

(...)

§ 2º - As multas consequentes do não recolhimento dos impostos e taxas estaduais aos cofres do Estado **não poderão ser inferiores a duas vezes** o seu valor.

§ 3º - As multas consequentes da sonegação dos impostos ou taxas estaduais **não poderão ser inferiores a cinco vezes** o seu valor. *(grifo próprio)*

Esta ADI foi julgada em 2002, com a seguinte ementa:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA.

A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal.

Ação julgada procedente.

Já a ADI 1.075/DF-MC foi impetrada contra o art. 3º da Lei 8.846/1994, que assim versava:

Art. 2º Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

Art. 3º Ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, **que não houver emitido a nota fiscal, recibo ou documento equivalente, na situação de que trata o art. 2º, ou não houver comprovado a sua emissão, será aplicada a multa pecuniária de trezentos por cento sobre o valor do bem objeto da operação ou do serviço prestado**, não passível de redução, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais.

Parágrafo único. Na hipótese prevista neste artigo, não se aplica o disposto no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. *(grifo próprio)*

O referido art. 3º acima foi revogado antes do julgamento da medida liminar na ADI 1.075/DF-MC. A revogação do citado artigo se deu em 1997, através da Lei nº 9.532/97. De toda sorte, em sede de liminar, em 17/06/1998, o STF decidiu por suspender a eficácia de tal norma, assim se pronunciando:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – LEI Nº 8.846/94 EDITADA PELA UNIÃO FEDERAL (...) AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CONFISCATORIEDADE TRIBUTÁRIA – SUSPENSÃO CAUTELAR DA EFICÁCIA DE TAL PRECEITO LEGAL – MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA, EM PARTE.

A TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA É VEDADA PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. – É cabível, em sede de controle normativo abstrato, a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal examinar se determinado tributo ofende, ou não, o princípio constitucional da não-confiscatoriedade consagrado no art. 150, IV, da Constituição da República. Hipótese que versa o exame de diploma legislativo (Lei nº 8.846/94, art. 3º e seu parágrafo único) que instituiu multa fiscal de 300% (trezentos por cento).

A proibição constitucional do confisco em matéria tributária – ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento, pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias – nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas.

O Poder Público, especialmente em sede de tributação (mesmo tratando-se da definição do 'quantum' pertinente ao valor das multas fiscais), não pode agir imoderadamente, pois a atividade governamental acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade que se qualifica como verdadeiro parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais.

Já em decisão definitiva da ADI 1.075/DF-MC, de 05/10/2020, se considerou que estava prejudicada a análise frente à revogação do referido artigo.

Com bases nestes dois precedentes, em repetidos julgados, o STF tem considerado que são confiscatórias as multas em percentuais acima de 100%, notadamente as aplicadas pelos entes públicos estaduais e municipais.

Em recente julgado, de 03/10/2024, sobre multas qualificadas aplicadas pelo Fisco Federal, no RE 736.090 (Tema 863), com Repercussão Geral, o STF fixou a seguinte tese, de forma unânime:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23

Ou seja, é plenamente válida a multa qualificada de 150% em caso de reincidência, não sendo considerada confiscatória. Observa-se, ainda, que este julgado se deu após o previsto no art. 14 da Lei nº 14.689/2023, onde o STF não o aplicou.

Observando, então, as duas ADI citadas, se percebe que havia 3 tipos de multas envolvidas que foram julgadas inconstitucionais por terem efeitos confiscatórios:

- 1) por insuficiência de recolhimento (ADI 551/DF)
- 2) por sonegação (ADI 551/DF)
- 3) por descumprimento de obrigação acessória (ADI 1.075/DF-MC).

Ocorre que o recente julgado do STF que fixou a tese no Tema 863 fez outra interpretação sobre multas qualificadas aplicadas pelo Fisco Federal quando envolver crimes tipificados nos art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 (sonegação, fraude e conluio, respectivamente). Nestes casos, a multa pode chegar a 150% (quando houver reincidência), exatamente como previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Ou seja, das multas tratadas nos ADI 551/DF e ADI 1.075/DF-MC, restam então limitadas a 100% aquelas multas ordinárias (insuficiência de recolhimento e descumprimento de obrigação acessória), que não envolvem crimes ou atos do sujeito passivo típicos de agravamento.

Fazendo, então, uma interpretação sistêmica do que se depreende dos julgados do STF (tanto das ADI, quanto do Tema 863) é que o limite máximo para multas de 100% é para aquelas ordinárias, não englobando as multas qualificadas (por se referirem a crimes praticados

pelo autuado), nem agravadas (pela falta ao dever de boa fé e colaboração do contribuinte para com o Fisco).

Desta sorte, quando o art. 14 da Lei nº 14.689/2023 se refere às multas consideradas confiscatórias quando acima de 100%, **referendadas por decisões do Supremo Tribunal Federal**, está se direcionando para as multas ordinárias, assim entendidas aquelas que não envolvam motivos para qualificação ou agravamento. Afinal de contas, o próprio STF entendeu possível percentuais acima de 100% para caso de qualificação, quando reincidente, em julgado com repercussão geral.

Pelas questões expostas, não se vislumbra razões para redução de multa qualificada ou agravada pela aplicação do art. 14 da Lei nº 14.689/2023.

No entanto, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, assim prevendo atualmente:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

Resta aplicável, no caso, a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

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

*Assinado Digitalmente*

**Luís Ângelo Carneiro Baptista**