



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



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10740.720080/2016-89</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1001-004.345 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 26 de maio de 2026                              |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | COMERCIAL LOLLIVIX LTDA.                        |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

DELEGACIAS DE JULGAMENTO. JURISDIÇÃO.

As Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) têm jurisdição 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.

Restando comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, justificado está o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração em decorrência da entrega de PGDAS-D com a informação inverídica de imunidade tributária. A legislação veda a extinção dos tributos devidos com utilização de créditos financeiros em face de procedimentos escriturais junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) consubstanciados em Títulos da Dívida Pública.

JUROS MORA.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4)

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tem cabimento a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada em decorrência da entrega de PGDAS-D com a informação inverídica de imunidade tributária. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Os mandatários, prepostos e empregados são solidariamente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos voluntários, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhes provimento em parte para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Reginaldo Cezar Cardoso, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## RELATÓRIO

### Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$143.766,88 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro presumido referente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2012 e aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, e-fls. 02-34:

RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL DA ATIVIDADE - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE DA EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL

Valor referente a receitas da atividade, apuradas com base nos valores escriturados, mas não declarados, conforme Termo de Verificação Fiscal Nr. 10-2016/087-0. Tributação decorrente da exclusão de ofício do Simples nacional e da opção do contribuinte pelo lucro presumido. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2015:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518 e 519 do RIR/99 Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

- Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$129.390,15 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro presumido referente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2012 e aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, e-fls. 35-67:

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE DA EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL

Valor referente a receitas da atividade, apuradas com base nos valores escriturados, mas não declarados, conforme Termo de Verificação Fiscal Nr. 10-2016/087-0. Tributação decorrente da exclusão de ofício do Simples nacional e da opção do contribuinte pelo lucro presumido. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2015:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96

Art. 22 da Lei nº 10.684/03

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

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

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$78.121,02 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime cumulativo referente aos meses de outubro a dezembro do ano-calendário de 2012 e aos meses de janeiro a dezembro dos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, e-fls. 81-94:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE DA EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL

Valor referente a receitas da atividade, apuradas com base nos valores escriturados, mas não declarados, conforme Termo de Verificação Fiscal Nr. 10-2016/087-0. Tributação decorrente da exclusão de ofício do Simples nacional e da opção do contribuinte pelo lucro presumido. [...]

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2015:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70

Arts. 2º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98

Arts. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98

Art. 79, da Lei nº 11.941/2009

Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

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

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$360.562,03 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime cumulativo referente aos meses de outubro a dezembro do ano-calendário de 2012 e aos meses de janeiro a dezembro dos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, e-fls. 68-80:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Valor referente a receitas da atividade, apuradas com base nos valores escriturados, mas não declarados, conforme Termo de Verificação Fiscal Nr. 10-2016/087-0. Tributação decorrente da exclusão de ofício do Simples nacional e da opção do contribuinte pelo lucro presumido. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2015:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09 Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

### **Responsabilidade Solidária**

Consta no Demonstrativo de Responsáveis Tributários, e-fls. 04:

Demais Responsáveis Tributários

CNPJ

15.511.847/0001-08

Nome Empresarial

APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

**Motivação**

Pelos fatos e fundamentos jurídicos descritos no Termo de Verificação Fiscal nr. 10-2016/087-0, ficam incluídos no rol de sujeitos passivos, na qualidade de pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários constituídos de ofício, por ato praticado com infração à lei, conforme art. 135, Inc. II, do CTN:

-/ APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA – EIRELI, CNPJ nº 15.511.847/0001-08, [...].

-/ CESAR SOUSA BOTELHO [...], sócio da APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA – EIRELI, [...].

**Enquadramento Legal**

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66. [...]

**Nome**

CESAR SOUSA BOTELHO

**Responsabilidade Tributária**

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

**Motivação**

Pelos fatos e fundamentos jurídicos descritos no Termo de Verificação Fiscal nr. 10-2016/087-0, ficam incluídos no rol de sujeitos passivos, na qualidade de pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários constituídos de ofício, por ato praticado com infração à lei, conforme art. 135, Inc. II, do CTN:

-/ APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA – EIRELI, CNPJ nº 15.511.847/0001-08, [...].

-/ CESAR SOUSA BOTELHO [...], sócio da APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA – EIRELI, [...].

**Enquadramento Legal**

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

Está registrado no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 96-152:

Conforme visto, os PGDAS-D originalmente apresentados pela autuada, foram retificados pela APPEX, no exercício do mandado outorgado pela LOLLIVIX, 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 e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO, o que configurou infrações à legislação tributária.

**Representação Fiscal para Fins Penais**

A Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) está formalizada no processo nº 10740.720021/2016-19.

### **Impugnação e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-41.180, de 12.01.2018, e-fls. 991-1024:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2015

FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício deve ser qualificada, no percentual de 150%, sempre que restar caracterizado nos autos que o sujeito passivo praticou condutas tipificadas em lei como sonegação, fraude ou conluio.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2015

DISCUSSÃO CONCOMITANTE. PROCESSO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES E LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO DE SOBRESTAMENTO.

O lançamento de ofício para constituição de créditos tributários relativos aos períodos de apuração posteriores à produção de efeitos da exclusão do Simples Nacional decorre da atividade vinculada da Autoridade Fiscal e independe do desfecho de eventual impugnação à citada exclusão.

A discussão relativa ao ato de exclusão do Simples Nacional e aos lançamentos de ofício cujos efeitos dele decorram devem caminhar *pari passu*, inexistindo previsão legal de sobrestamento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI. CARACTERIZAÇÃO.

Os mandatários e prepostos da pessoa jurídica 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por maioria de votos, em julgar improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido e a responsabilidade passiva solidária atribuída às pessoas arroladas nos Termos de Sujeição Passiva [...].

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 29.03.2018, e-fls. 1107, a Recorrente/Comercial Lollivix Ltda. apresentou o recurso voluntário em 03.04.2018, e-fls. 1091-1106, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

**PRELIMINARMENTE:**

**DA INCOMPETÊNCIA TERRITORIAL E MATERIAL DA DRJ de PORTO ALEGRE -RS**

De antemão, se faz necessário a discussão referente a competência territorial desta Delegacia para promover o julgamento da presente Impugnação, ressaltando que em nada se opõe em ser fiscalizado, direto este do Estado, desde que a mesma ocorra conforme derroga a lei e a maciça jurisprudência sobre o tema.

Com efeito, reveste-se de arbitrariedade a decisão desta Delegacia em proceder o julgamento da Impugnação em jurisdição diversa a que pertence o domicílio fiscal do Contribuinte, pois infringe a todas as normas, Leis, Regimentos e Portarias que regem o funcionamento da Receita Federal do Brasil e do próprio Direito Administrativo, além de causar constrangimentos desnecessários, é um flagrante desrespeito ao contribuinte, configurando no mínimo cerceamento de defesa.

Qual a finalidade de se retirar a jurisdição de uma Delegacia Tributária de Julgamentos do Estado de Espírito Santo e remetê-la a uma Delegacia Tributária de Florianópolis (SC)?

Não se discute que a Delegacia Tributária competente para promover a fiscalização é a da cidade de Vitória - ES, domicílio Tributário deste contribuinte. [...]

O próprio Regulamento de Imposto de Renda (RIR/99) direciona a competência de fiscalização dos Auditores da Receita Federal do Brasil, que é o objeto da fiscalização desta Impetrante. [...]

Sendo assim, a DRJ competente para analisar e julgar o recurso de Manifestação de Inconformidade interposto pelo contribuinte é a DRJ de Vitória - ES e não a de Florianópolis (SC).

Sendo assim, forçoso reconhecer que o julgamento do recurso interposto pelo contribuinte foi apreciado e julgado por DRJ incompetente, tornando-se nulo, e deve, necessariamente, ser encaminhado ao órgão julgador competente, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal.

**DA NULIDADE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO**

Como já referido anteriormente, cuida a lavratura do presente auto de infração em ato posterior a exclusão de ofício do Simples Nacional do Recorrente.

Sendo assim, a autoridade tributária buscou a constituição de crédito de quantias que entendeu devida, como consequência do ato exclusório, através da lavratura do presente auto de infração, inclusive incluindo tributos não afetos ao Simples



Nacional, como se a exclusão do Simples Nacional estivesse definitivamente formalizada, o que não ocorre.

Isto porque, o ora Recorrente interpôs recurso administrativo contra o ato de exclusão, recurso este ainda não julgado definitivamente, o que retira a possibilidade de constituir créditos que dependem da confirmação da exclusão, antes dela ocorrer.

O que se extrai é que foi descumprido requisito de validade do ato administrativo (auto de infração), qual seja, que o procedimento de exclusão esteja constituído de forma definitiva, para depois exigir do contribuinte a cobrança dos tributos pelo regime normal, fato que afronta consideravelmente a legalidade que deveria ser perseguida pela Administração Fazendária.

Não poderia o Fisco lavrar o presente Auto de Infração, que exige justamente os valores relativos aos efeitos da exclusão, sem que a exclusão não tenha ocorrido definitivamente.

Desta forma, encontra-se o presente Auto de Infração inquinado de vício, diante de que o lançamento nunca poderia ter sido formalizado antes de cumpridos todos os requisitos para a exclusão do Simples Nacional, devendo ser reconhecida e declarada nulo o presente auto de infração.

#### NO MÉRITO

No entanto, ainda que superada a preliminar acima suscitada, não deve prosperar a decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ/FNS, pois as argumentações que mantiveram o Auto de Infração destoam dos documentos e argumentos despendidos na Impugnação, senão vejamos:

Primeiramente importante destacar que não foram realizadas compensações indevidas na PGDAS, apenas as informações foram lançadas no campo de “imunidade” nesta Declaração, bem diferente do juízo de convencimento do Auditor Fiscal que concluiu que as informações realizadas em PGDAS pelo contribuinte não encontravam arrimo na legislação tributária vigente, formalizando o presente Auto de Infração que ora se recorre, resultando ainda em aplicação de multa isolada de 150% e exclusão da Empresa Contribuinte do Simples Nacional.

Deste modo, importante esclarecer que os valores devidos do Simples Nacional, devidamente lançados na PGDAS, com todas as bases de cálculo, foram realizados na forma pelo fato da empresa ter “optado” em realizar os pagamentos de seus tributos através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a Secretaria do Tesouro Nacional. E mais, por não haver previsão no “sistema” quanto ao pagamento através da Portaria 913/2002, o mesmo foi lançado no campo “imunidade”.

Não houve supressão de tributos, muito menos dolo na forma que foi realizado os lançamentos. Nos documentos que acompanham este “recurso”, mais

precisamente a “Impugnação”, é de fácil constatação qual foi o crédito financeiro adquirido, a sua forma de apresentação para extinção dos tributos, tudo em conformidade com as leis que regem a matéria.

[Portaria 913/2002 - Art. 1º] [...].

Assim compete ao Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal- 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, que é o caso presente!

Ademais, ratifica-se o que já fora explanado acima, e muito diferente do que fora julgado pela r. Delegacia Tributária, que ignorou a assertiva deste recorrente que, afirmou a falta de campo específico na PGDAS – obrigação acessória, para efetivar a descrição e ocorrência da modalidade de pagamento pela sistematização da Portaria 913/2002.

Diante desta lacuna no “sistema”, este recorrente tomou o cuidado de informar todo mês junto a RFB, os valores e a forma que estava requerendo o pagamento de seus tributos junto a Secretaria do Tesouro Nacional. E mais, todas as apurações (valores e tributos) inclusive foram declaradas 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.

Pois bem, mesmo demonstrando a boa-fé nos procedimentos adotados, a forma que fora utilizado para pagamento de seus tributos, a r. Turma Julgadora entendeu que não havia previsão legal para tal. O que convenhamos, não é verdade!

E para afastar qualquer indício que este recorrente tenha agido com dolo, sempre protocolou referidos documentos juntados na STN, na própria Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo n.º 13811.726153/2014-91, confessando seus débitos.

#### DA CONFISSÃO DO DÉBITO SEM CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE E DOLO.

Todos os débitos foram declarados em sua integralidade nos livros contábeis e fiscais, comprovando pela não necessidade de fiscalização na Empresa deste Recorrente, apenas verificando as divergências pelos encontros de declarações.

Este recorrente não tinha outra forma de lançar seus débitos, senão fosse através do “campo imunidade”, pois a ferramenta digital disponibilizada pela RFB não contempla nenhuma forma possível de que esta informação seja prestada de forma correta, razão pela qual foi 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. [...]

#### DA ILEGALIDADE DA MULTA ARBITRADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO DO DOLO E FRAUDE.

Conforme mencionado acima, 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 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. [...]

Assim, 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.

Por outro lado, 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.

Assim, não poderia o Fisco iniciar Mandado de Procedimento Fiscal, com posterior formalização de Auto de Infração, sobre PGDAS declarada com informações incorretas, conforme mencionado pela RFB, devendo não homologar a PGDAS retificadora, tornando com efeito da PGDAS principal, com envio de Carta de Cobrança.

Até mesmo porque, não houve informação no campo da compensação na PGDAS para o Fisco caracterizar como compensação indevida e aplicar a multa isolada em dobro, 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.

Desta forma, ainda que passível a aplicação de multa, esta seria a prevista no artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006, [...].

O art. 38-A da Lei Complementar n.º 123/2006 descreve suficientemente o antecedente da norma tributária penal para identificar a materialidade da conduta infratora, não havendo a necessidade de que este se adentre aos detalhes procedimentais da forma como deveria ter sido efetivada a obrigação acessória. Assim, este dispositivo efetivamente estabelece a conduta infratora – qual seja, de apresentar a PGDAS com informações incorretas ou omissas – bem como as penalidades aplicáveis.

Portanto, quem tipifica a infração que dá ensejo a aplicação da multa é o próprio art. 38-A da Lei Complementar n.º 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 n.º 123/2006, conforme texto legal já transcrito alhures.

O dispositivo legal citado é norma específica para imposição de multa pecuniária por descumprimento de obrigação acessória autônoma relativo a informações incorretas ou omissas em PGDAS.

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 trazida 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.

Infelizmente, este não foi o entendimento da r. Turma Julgadora que manteve na íntegra a multa aplicada, sob os fundamentos que destoam do que é decidido nesta Corte, apesar deste recorrente ter juntado na Impugnação a Prova da origem do crédito e o protocolo do pedido de resgate do crédito; Prova do cadastramento em nome da recorrente junto a Secretaria do Tesouro Nacional; Recurso Administrativo relativo ao COMPROT, pendente ainda de julgamento; Pareceres oficiais formulados pela Secretaria do Tesouro Nacional e da Procuradoria da Fazenda Nacional confirmando a validade e a perpetuidade dos referidos ativos que deram origem ao crédito financeiro utilizado pela Empresa Impugnante; Lei de Diretrizes Orçamentária contemplando o empenho para pagamento do crédito financeiro adquirido; 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 de valores no subsistema dívida do SIAFI;

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

Pelo que se percebe, Eméritos Conselheiros, a r. decisão de fls., não levou em consideração, nas razões de decidir, a eficácia dos princípios constitucionais da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, segurança jurídica e interesse público, e de todos os documentos que embasaram a defesa desta Recorrente.

Requer o signatário, outrossim, que a decisão a quo seja reformada, decretando-se a nulidade do lançamento, como medida de Justiça!

E que caso não seja extinto o presente Auto de Infração, que reduza a multa para percentual previsto no 38-A da Lei Complementar 123/2006, como já fartamente explanado;

Por fim, requer a oportunidade para sustentação oral, de acordo com o art. 31, II, da Seção II, do Regimento Interno do CSRF, Portaria MF 147/2007.

Notificados em 29.03.2018, e-fls. 1109 e 113, respectivamente, os Recorrentes/Appex Consultoria Tributária Eireli e seu sócio Cesar Sousa Botelho apresentaram o recurso voluntário único em 17.04.2018, e-fls. 1114-1142, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

PRELIMINARMENTE:

I - DA NULIDADE DO JULGAMENTO

O direito a ampla defesa e do contraditório não foram respeitados neste julgamento, uma vez que a fundamentação dos votos no Acórdão ora combatido, não correspondem com os fatos descritos na defesa vencida. [...]

Ferido assim, a análise crítica acerca dos fatos realmente levantados por estes recorrentes no Acórdão ora guerreado. A nulidade pela não observância do direito a ampla defesa está configurada. Utilizar de defesa pronta, que se “encaixa” neste julgado, repele de forma gravíssima os preceitos jurídicos e administrativos atinentes a matéria.

## II - DA INCOMPETÊNCIA TERRITORIAL E MATERIAL DA DRJ DE FLORIANÓPOLIS PARA O JULGAMENTO

De antemão, se faz necessário a discussão referente a competência territorial e material da Delegacia de Florianópolis que promoveu o julgamento da Impugnação.

Com efeito, reveste-se de arbitrariedade a decisão em proceder o julgamento da Impugnação em jurisdição diversa a que pertence o domicílio fiscal do Contribuinte autuado, pois infringe a todas as normas, Leis, Regimentos e Portarias que regem o funcionamento da Receita Federal do Brasil e do próprio Direito Administrativo, além de causar constrangimentos desnecessários, é um flagrante desrespeito ao contribuinte, configurando no mínimo cerceamento de defesa.

Qual a finalidade de se retirar a jurisdição de uma Delegacia Tributária de Julgamentos do Estado do Espírito Santo e remetê-la a uma Delegacia Tributária de Florianópolis? [...]

O próprio Regulamento de Imposto de Renda (RIR/99) direciona a competência de fiscalização dos Auditores da Receita Federal do Brasil, que é o objeto da fiscalização. [Art. 904] [...]

Sendo assim, a DRJ competente para analisar e julgar o recurso intitulado “Impugnação” interposto pelo contribuinte seria a DRJ de Vitória, ES, e não a de Florianópolis, SC.

A própria RFB estabelece a competência territorial e por matérias, sendo que, de acordo com a PORTARIA SUTRI Nº 658, DE 21 DE MARÇO DE 2012, em seu anexo 1, a competência territorial da DRJ de Florianópolis esta afeta a região fiscal diversa, que seria a cidade de Vitória, esta vinculada a DRJ de Vitória.

E mais, a Portaria RFB nº 403, de 12 de março de 2015, (Publicado (a) nº DOU de 18/03/2015, seção 1, página 17), Altera o Anexo II da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013, que disciplina a competência por matéria das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), relaciona as matérias de julgamento por Turma e define atribuição para a identificação dos processos a serem distribuídos às DRJ. Tudo referente a sua jurisdição.

Sendo assim, fácil reconhecer que o julgamento do recurso interposto pelo contribuinte foi apreciado e julgado por DRJ incompetente, tornando-se nulo, e deveria, necessariamente, ter sido encaminhada ao órgão julgador competente, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal. [...]

Assim, em decorrência do acima descrito, requer desde já o reconhecimento deste Conselho quanto a nulidade do julgamento feito pela Delegacia de Florianópolis, SC, com a consequente nulidade do julgamento da Impugnação.

Superada a preliminar, importante destacar antes do “cerne do presente recurso que é a responsabilização solidária destes requerentes”, uma breve dissertativa sobre o mérito da autuação.

Não foram realizadas compensações indevidas na PGDAS, apenas as informações foram lançadas no campo de “imunidade” nesta Declaração, bem diferente do juízo de convencimento do Auditor Fiscal que concluiu que as informações realizadas em PGDAS pelo contribuinte não encontravam arrimo na legislação tributária vigente, formalizando o presente Auto de Infração que ora se recorre, resultando ainda em aplicação de multa isolada de 150% e exclusão da Empresa Contribuinte do Simples Nacional.

Deste modo, importante esclarecer que os valores devidos do Simples Nacional, devidamente lançados na PGDAS, com todas as bases de cálculo, foram realizados na forma pelo fato da empresa ter “optado” em realizar os pagamentos de seus tributos através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a Secretaria do Tesouro Nacional. E mais, por não haver previsão no “sistema” quanto ao pagamento através da Portaria 913/2002, o mesmo foi lançado no campo “imunidade”.

Não houve supressão de tributos, muito menos dolo na forma que foi realizado os lançamentos. Nos documentos que acompanham este “recurso”, é de fácil constatação qual foi o crédito financeiro adquirido, a sua forma de apresentação para extinção dos tributos, tudo em conformidade com as leis que regem a matéria.

[Portaria 913/2002 - Art. 1º] [...].

Assim compete ao Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal- 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, que é o caso presente!

Ademais, ratifica-se o que já fora explanado acima, e muito diferente do que fora julgado pela r. Delegacia Tributária, que ignorou a assertiva dos recorrentes que, afirmou a falta de campo específico na PGDAS – obrigação acessória, para efetivar



a descrição e ocorrência da modalidade de pagamento pela sistematização da Portaria 913/2002.

Diante desta lacuna no “sistema”, tomou-se o cuidado de informar todo mês junto a RFB, os valores e a forma que estava requerendo o pagamento de seus tributos junto a Secretaria do Tesouro Nacional. E mais, todas as apurações (valores e tributos) inclusive foram declaradas 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.

Pois bem, mesmo demonstrando a boa-fé nos procedimentos adotados, a forma que fora utilizado para pagamento de seus tributos, a r. Turma Julgadora entendeu que não havia previsão legal para tal. O que convenhamos, não é verdade!

E para afastar qualquer indício que a empresa contribuinte autuada tenha agido com dolo, sempre protocolou referidos documentos juntados na STN, na própria Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, confessando seus débitos.

E mais, a empresa autuada optou quando intimada pelo Auditor, que sua apuração fosse com base no lucro presumido pelo regime de caixa. Ocorre que, o fisco desconheceu desta opção, e por mera liberalidade decidiu que o regime tributário seria o presumido sob o regime de competência.

Deste modo, aduziu a fiscalização que não havia a possibilidade de aferição dos recebimentos mensais elencados pelo fiscalizado pelo regime de caixa, por falta das exigências legais.

Ocorre que, cabia a fiscalização informar o contribuinte dos motivos que ensejaram a não aplicabilidade do regime escolhido pelo contribuinte. Não de forma genérica informar que faltavam cumprimentos legais para a aplicação de tal regime escolhido. Tal decisão fere o princípio da ampla defesa e do devido processo legal.

Além dos princípios basilares do nosso ordenamento jurídico administrativo, quer seja o da transparência e o da eficiência.

**DA CONFISSÃO DO DÉBITO SEM CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE, DOLO OU CONLUÍO.**

Todos os débitos foram declarados em sua integralidade nos livros contábeis e fiscais, comprovando pela não necessidade de fiscalização na Empresa Autuada, apenas verificando as divergências pelos encontros de declarações. Este recorrente não tinha outra forma de lançar seus débitos, senão fosse através do “campo imunidade”, pois a ferramenta digital disponibilizada pela RFB não contempla nenhuma forma possível de que esta informação seja prestada de forma correta, razão pela qual foi 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. [...]

DA ILEGALIDADE DA MULTA ARBITRADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO DO DOLO, FRAUDE E OU CONLUÍO.

Conforme mencionado acima, 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 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. [...].

Assim, 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. Muito menos em falar em conluio.

Por outro lado, 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.

Assim, 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.

Até mesmo porque, 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.

Desta forma, ainda que passível a aplicação de multa, esta seria a prevista no artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006 [...].

O art. 38-A da Lei Complementar n.º 123/2006 descreve suficientemente o antecedente da norma tributária penal para identificar a materialidade da conduta infratora, não havendo a necessidade de que este se adentre aos detalhes procedimentais da forma como deveria ter sido efetivada a obrigação acessória.

Assim, este dispositivo efetivamente estabelece a conduta infratora – qual seja, de apresentar a PGDAS com informações incorretas ou omissas – bem como as penalidades aplicáveis.

Portanto, quem tipifica a infração que dá ensejo a aplicação da multa é o próprio art. 38-A da Lei Complementar n.º 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 n.º 123/2006, conforme texto legal já transcrito alhures.

O dispositivo legal citado é norma específica para imposição de multa pecuniária por descumprimento de obrigação acessória autônoma relativo a informações incorretas ou omissas em PGDAS.

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 trazida 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.

Infelizmente, este não foi o entendimento da r. Turma Julgadora que manteve na íntegra a multa aplicada, sob os fundamentos que destoam do que é decidido nesta Corte, apesar deste recorrente ter juntado na Impugnação a Prova da origem do crédito e o protocolo do pedido de resgate do crédito; Prova do cadastramento em nome da recorrente junto a Secretaria do Tesouro Nacional; Recurso Administrativo relativo ao COMPROT, pendente ainda de julgamento; Pareceres oficiais formulados pela Secretaria do Tesouro Nacional e da Procuradoria da Fazenda Nacional confirmando a validade e a perpetuidade dos referidos ativos que deram origem ao crédito financeiro utilizado pela Empresa Impugnante; Lei de Diretrizes Orçamentária contemplando o empenho para pagamento do crédito financeiro adquirido; 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 de valores no subsistema dívida do SIAFI;

#### DA NÃO RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DOS RECORRENTES

Por fim, a Autoridade Fiscal imputou a condição de responsável solidário às seguintes pessoas jurídica e física, que ora recorrem conjuntamente:

APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA – EIRELI, [...].

CESAR SOUSA BOTELHO [...] sócio da APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA – EIRELI, [...].

Em primeiro lugar, há que salientar que no direito brasileiro impera o princípio da existência individualizada pessoa jurídica, o que significa dizer que a pessoa jurídica é reconhecida pelo direito como sujeito de direitos e obrigações, tendo existência distinta de seus membros. [...]

No direito tributário, a hipótese de desconsideração DA PERSONALIDADE JURÍDICA está prevista nos artigos 124, e 135, III, do Código Tributário Nacional, e a toda evidência, tais dispositivos consubstanciam uma exceção à regra geral inserta no próprio Código.

Ou seja, 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.

Com efeito, 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 e de terceiros no auto de infração, nos termos do artigo 135, inciso II 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 recorrentes não é válida, o que torna ilegal e arbitrária a responsabilização, além de não ter a comprovação da atuação dos recorrentes elencados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Não existe na conduta dos ora recorrentes 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 mais, o instrumento de procuração eletrônica outorgada a Empresa Solidária APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, [...] e seu sócio, CESAR SOUSA BOTELHO, [...], é apenas necessário para realizar lançamento e pesquisas na RFB, procuração que até mesmo o contador da empresa COMERCIAL LOLLIVIX LTDA - ME possui, e não instrumento de mandato com poderes de administração da empresa, diferentemente do que quer fazer crer a Autoridade Fiscal sem nada provar.

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 recorrentes, quanto as suas obrigações tributárias.

No entanto, primeiramente, como está se falando em responsabilidade por conduta, 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.

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. 50, 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 de alguém.

Noutros termos, 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 menoscar a própria garantia constitucional da ampla defesa.

Não se pode perder de vista que é dever inarredável do Fisco motivar, a contento, todos os atos administrativos postos a seu encargo pelo ordenamento jurídico. Cuida-se 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 50, incisos II e XXXIX; artigo 37, caput, e artigo 93, inciso X, todos da CF/88.

De fato, 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.

Assim, todo lançamento de ofício ou auto de infração contém motivo, ou seja, a ocorrência do fato imponível (artigo 114 do CTN), que se formaliza com a demonstração da ocorrência desse fato. Por isso, a motivação somente alcança seus fins por intermédio da prova, não havendo campo para presunção.

Nas hipóteses de meras insinuações no Relatório do Auto de Infração em desfavor dos recorrentes, 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 o gestor 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 destes recorrentes a esse título ou a título de infração legal. [...]

Desta forma, há que tornar nula a responsabilização solidária dos terceiros, ora recorrentes, 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.

Pelo que se percebe, Eméritos Conselheiros, a r. decisão [...], não levou em consideração, nas razões de decidir, a eficácia dos princípios constitucionais da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, segurança jurídica e interesse público, e de todos os documentos que embasaram a defesa destes Recorrentes solidários.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

Diante do que fora explanado, requer:

- Seja recebido o presente recurso, pois é tempestivo;

- Seja acatada a preliminar de nulidade de julgamento, por não ter sido analisado todos os documentos que se referem efetivamente a este processo, requerendo novamente o seu julgamento na íntegra;
- Seja acatada a preliminar de incompetência da DRJ de Florianópolis nº julgamento da Impugnação, anulando assim o referido Acórdão que ora se combate;
- E mais, requer os signatários, outrossim, que a decisão “a quo” seja reformada, decretando-se a nulidade do lançamento, como medida de Justiça, tanto no que se refere ao mérito do Auto de Infração ora recorrido, como também na exclusão dos ora recorrentes na responsabilização solidária.
- E que caso não seja extinto o presente Auto de Infração, que reduza a multa para percentual previsto no 38-A da Lei Complementar 123/2006, como já fartamente explanado;
- Por fim, requer a oportunidade para sustentação oral, de acordo com o art. 31, II, da Seção II, do Regimento Interno do CSRF, Portaria MF 147/2007.

Consta na Intimação Equipe de Cobrança Centralizada DRF/VIT/ES, de 11.07.2018, enviada à Appex Consultoria Tributária Eireli, e-fls. 1145:

Tendo em vista que o recurso voluntário juntado ao processo em epígrafe em 17/04/2018, através de Termo de Solicitação de Juntada de Documentos Digitais, não atende ao disposto na Instrução Normativa nº 1782/2018 e art. 3º do ADE Cogeia nº 1/2018, fica V. Sª. intimada a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, contados da data do recebimento desta intimação, em qualquer unidade de atendimento da Receita Federal do Brasil, juntamente com este expediente, nova petição que ratifique o recurso voluntário em questão, e com observância ao disposto na Instrução Normativa nº 1782/2018 e ADE Cogeia nº 1/2018.

Notificada em 19.07.2018, e-fls. 1148, os Recorrentes/Appex Consultoria Tributária Eireli e seu sócio Cesar Sousa Botelho apresentaram o recurso voluntário único em 06.08.2018, e-fls. 1149-1176, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge com o mesmo conteúdo do recurso voluntário apresentado anteriormente, fls. 1114-1142.

O Recorrente Cesar Sousa Botelho apresentou a petição em 24.08.2020, e-fls. 1182-1185, esclarecendo:

#### 1. DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Conforme se vê no relatório fiscal foi atribuído a responsabilidade solidária de acordo com a atuação fiscal nos termos do art. 124, I, II outrora pelo art. 135, II, III do CTN.

Nesse sentido, a respeito da responsabilidade solidária há um entendimento consolidado pelo (STF) referente ao tema, por meio da (ADI 4845) do Mato Grosso julgado em 13/02/2020, em que determinou por decisão unânime. Vejamos:

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS POR INFRAÇÕES. LEI ESTADUAL EM CONFLITO COM REGRAMENTO DA NORMA GERAL FEDERAL. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL.

1. Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade que tem por objeto o parágrafo único do art. 18-C da Lei nº 7.098/1998, acrescentado pelo art. 13 da Lei nº 9.226/2009, do Estado de Mato Grosso, que atribui responsabilidade tributária solidária por infrações a toda pessoa que concorra ou intervenha, ativa ou passivamente, no cumprimento da obrigação tributária, especialmente a advogado, economista e correspondente fiscal. 2. Ainda que a norma impugnada trate exclusivamente de Direito Tributário (CF, art. 24, I) e não de regulamentação de profissão (CF, art. 22, XVI), há o vício de inconstitucionalidade formal. Ao ampliar as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações, prevista pelos arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional - CTN, a lei estadual invade competência do legislador complementar federal para estabelecer as normas gerais na matéria (art. 146, III, b, da CF). 3. A norma estadual avançou em dois pontos de forma indevida, transbordando de sua competência: (i) ampliou o rol das pessoas que podem ser pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário; (ii) dispôs diversamente do CTN sobre as circunstâncias autorizadas da responsabilidade pessoal do terceiro. 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente. Fixação da seguinte tese: "É inconstitucional lei estadual que disciplina a responsabilidade de terceiros por infrações de forma diversa da matriz geral estabelecida pelo Código Tributário Nacional".

Desta forma, não há que se atribuir a responsabilidade tributária a terceiros por infração a lei, prevista na lei 5.172/66 no art. 135, pelo fato de não haver comprovação de que os mesmos tenham agido de forma a infringir quaisquer preceitos legais referente a prática na prestação de informação com omissão ou falsidade, no que tange a responsabilidade solidária, posto que, os autuados jamais tiveram qualquer procuração de gestão e/ou administração do contribuinte autuado.

## 2. DA NECESSIDADE DE APLICAÇÃO DA LEI 13.869/2019.

Imperioso a necessidade de argumentar sobre a legislação em tela quando se trata da atuação do agente público conforme expõe os arts. 1º e 2º da lei 13.869/2019, concernente as suas funções. A fiscalização até pode rechaçar os créditos financeiros abrangidos pelo DL 6019/43 da empresa autuada coadunado aos referidos créditos financeiros disponibilizados, porém não lhes cabe inserir nos relatórios fiscais juízo cognitivo de mérito a respeito da licitude dos créditos, como por exemplo: "créditos com base em títulos prescritos, ou créditos financeiros ilícitos." Por fim, requer a nulidade do procedimento administrativo no tocante a responsabilidade solidária destes autuados, com base do art. 24, II, e 135 do CTN, vista disso há um entendimento por decisão unânime do caso em tela através da (ADIN 4845), portanto não há que se falar da participação dos



mesmos do fato gerador das referidas exações, afastando a responsabilidade de terceiros do processo administrativo sob risco de ser considerada abusiva e arbitrária.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

Os recursos voluntários apresentados pelas Recorrentes atendem aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

### Competência da DRJ

A Recorrente discorda da competência material da DRJ/Florianópolis/SC para julgamento da impugnação.

A Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, que aprova o Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, determina:

Art. 330. Às Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ), com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais [...]

Art. 331. Às Turmas de Julgamento, composta por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil com mandato, compete conhecer e julgar impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais, de acordo com sua competência por matéria.

A Portaria MF nº 20, de 17 de fevereiro de 2023, que disciplina o julgamento realizado no âmbito das Delegacias de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, determina:

Art. 18. A identificação dos processos a serem distribuídos às DRJ's será realizada pela Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial - Cocaj da Sutfi da RFB, observadas:

- I - as prioridades estabelecidas pela legislação;
- II - a semelhança, coesão e conexão de matérias;
- III - a capacidade de julgamento; e



IV - a competência material dos colegiados e julgadores monocráticos das respectivas DRJ's.

§ 1º Observado o disposto no caput, a Cocaj, em conjunto com os Delegados de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, fixará as diretrizes para distribuição de processos. [...]

Art. 19. Os processos serão:

I - distribuídos eletronicamente às Turmas e aos julgadores; e

II - organizados em lotes, formados preferencialmente por processos coesos, semelhantes, conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observadas a competência e a tramitação.

A Delegacia de Julgamento 09 (DRJ09) tem sede em Curitiba/PR inclui as Turmas de Florianópolis/SC (Anexo VIII do Regimento Interno da RFB aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020).

A Portaria RFB nº 4.086, de 28 de julho de 2020, prevê:

Art. 1º Fica estabelecida a competência por matéria das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ), conforme discriminado no Anexo Único desta Portaria.

Parágrafo único. A competência de que trata o caput aplica-se a todas as turmas da respectiva DRJ. [...]

ANEXO ÚNICO

| DRJ                     | MATÉRIA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| DRJ03<br>DRJ07<br>DRJ09 | 1. Tributos administrados pela RFB e penalidades, exceto: a) IPI e lançamentos conexos; e b) ITR.<br>2. Simples e Simples Nacional.<br>3. Exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais.<br>4. Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra). |

Verifica-se assim que a DRJ/Florianópolis/SC tem competência para julgamento da impugnação apresentada em face dos Autos de Infração de IRPJ e reflexos. Ademais, as Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) têm com jurisdição nacional. Logo não cabe razão a Recorrente.

#### **Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância**

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Na constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício verifica-se pela ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, pela determinação a matéria tributável, pelo cálculo do montante do tributo devido, pela identificação do sujeito passivo e pela aplicação da penalidade cabível (art. 142 do Código Tributário Nacional). O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado em virtude de impugnação, oportunidade em que a autoridade julgadora procede ao seu controle de legalidade (art. 145 do Código Tributário Nacional). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, da qual a Recorrente foi validamente cientificada, no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido e mantendo o responsável tributário no polo passivo da obrigação.

Assim, o Auto de Infração e a Decisão de Primeira Instância contêm todos os requisitos legais, que lhes conferem existência, validade e eficácia. 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 que caracteriza a nulidade dos atos administrativos.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 77

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação e a ampla defesa na produção de provas. Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da

instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa. O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo (Súmula CARF nº 46). As autoridades fiscais podem examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais (art. 195 do Código Tributário Nacional).

Na constituição o crédito tributário pelo lançamento de ofício foi observado o ordenamento jurídico pátrio. No procedimento administrativo se verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, se determinou a matéria tributável, se calculou o montante do tributo devido, se identificou o sujeito passivo e se aplicou da penalidade cabível, cuja atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do Código Tributário Nacional).

Sobre a exclusão do Simples Nacional, está registrado no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 96-152:

O presente lançamento é decorrente da exclusão de ofício do contribuinte do Simples Nacional, que tramita no PAF nº 10740.720022/2016-55. 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 10783.720493/2016-67. [...]

Em virtude da exclusão de ofício do Simples Nacional (PAF nº 10740.720022/2016-55), o 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 [...].

Conforme consta do Ato Declaratório Executivo DRF/VIT nº 52, de 15 de junho de 2016, a exclusão do Simples Nacional produziu efeitos a partir de 01/10/2012, na forma dos §§ 1º e 2º do art. 29, da LC nº 123, de 2006. Consta dos autos de infração a indicação dos dispositivos legais que dão base aos lançamentos de ofício dos créditos tributários do IRPJ, CSLL, das Contribuições para o PIS e Confins e da Contribuição Previdenciária Patronal. [...]

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/LANÇAMENTO DE OFÍCIO), para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento dos tributos devidos. Tal prática se estendeu por todos os períodos de apuração do SIMPLES NACIONAL nos anos-calendário de 2012 a 2015, o que ocasionou sua exclusão de ofício do SIMPLES NACIONAL. [...]

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/LANÇAMENTO DE OFÍCIO), com único objetivo de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo devido.

Está registrado no Acórdão CARF nº 1001-000.794, de 13.09.2018, proferido no processo nº 10783.720493/2016-67 em que foi formalizado o lançamento de ofício pelo Simples Nacional:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2012

RECURSO. INTEMPESTIVIDADE.

Da decisão de primeira instância caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão. [...]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. [...]

Relatório

Trata-se de auto de infração (e-fls. 02/15) dos tributos componentes do Simples Nacional, referentes aos períodos de apuração de 08/2012 a 09/2012, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros de mora, totalizando R\$ 32.477,50. Conforme Termo de Verificação Fiscal que acompanha o auto de infração (fls. 12/50) o contribuinte, optante pelo Simples Nacional, apresentou, originariamente PGDASD (declaração Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório) relativas aos períodos de apuração de 08 a 12/2012 indicando valores devidos do Simples Nacional. Posteriormente, entretanto, apresentou PGDASD – Retificadores com a indicação de “imunidade tributária”, como motivação para o não recolhimento dos tributos devidos incidentes sobre as respectivas receitas. Após a análise dos documentos apresentados pelo contribuinte restou comprovado que tratava-se de tentativa de quitação de tributos com créditos fictos provenientes de operações no SIAFI (resgate de Título da Dívida Pública Externa), caracterizando fraude tributária. [...]

Voto [...]

Reza o art. 33 do Decreto 70235/72 que da decisão de primeira instância caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Cientificada da decisão de primeira instância em 24/04/2017 segunda feira (e-fl. 598) a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 01/06/2017 quinta feira (e-fl. 601). Logo, o recurso voluntário é intempestivo, não cabendo, por consequência, a esta Turma analisar questões de mérito.

Desta forma, voto por não conhecer do recurso voluntário.

Está registrado no Acórdão CARF nº 1301-005.534, de 17.08.2021, proferido no processo nº 10740.720022/2016-55 em que foi formalizada a exclusão do Simples Nacional em decorrência do lançamento de ofício pelo Simples Nacional formalizado no processo nº 10783.720493/2016-67:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

MÉRITO. PREJUDICIALIDADE.

Deve-se fazer incidir no processo decorrente os efeitos do decidido em processo principal em que se decidiu de forma definitiva a improcedências das alegações da Recorrente. [...]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. [...]

Relatório [...]

Trata o presente processo de impugnação contra a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/10/2012, efetivada mediante Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/VIT nº 52, de 15/06/2016, que dispõe (fls. 31):

Art. 1º Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL - a pessoa jurídica COMERCIAL LOLLIVIX LTDA - ME, CNPJ nº 10.321.231/0001-50, em virtude da prática reiterada de infração à disposição da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, conforme previsto no inciso V do caput c/c incisos I e II, do § 9º, todos do art. 29 do mesmo diploma legal. [...]

Parágrafo único. A descrição dos fatos e dos motivos de direito que deram origem à exclusão de ofício objeto deste ADE, se encontra nos Autos de Infração de constituição dos tributos abrangidos pelo SIMPLES NACIONAL (PA 08 e 09/2012), no Termo de Verificação Fiscal nº 03-2016-087-0 e no Termo de Exclusão do SIMPLES NACIONAL nº 04-2016- 087-0, dos quais o contribuinte ora excluído tem ciência neste ato.

Art. 2º Os efeitos da exclusão de ofício dar-se-ão a partir do dia 01/10/2012, e impedirão nova opção pelo SIMPLES NACIONAL pelos próximos 10 (dez) anos-calendário seguintes, conforme disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da Lei Complementar no 123, de 2006. [...]

Voto [...]

Restou decidido na sessão de julgamento que importante valorar condição prévia ao recurso voluntário, que impedia seu possível provimento, em virtude de não conhecimento de recurso voluntário em processo principal: nº 10783.720493/2016-67.

Isto porque não há como não manter a exclusão do regime simplificado, por decorrência lógica ao decidido no processo administrativo nº

10783.720493/2016-67, que trata do lançamento de ofício pertinente aos períodos de apuração de 08 e 09/2012, efetivado sob as regras do Simples Nacional, acórdão n. 1001000.794 da 1ª Turma Extraordinária da 1ª Seção, que não conheceu do recurso naquele processo.

Tendo-se em vista que aqui se discute exclusão, com efeitos a partir de 01/10/2012, em virtude da prática reiterada de infração à disposição da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, conforme previsto no inciso V do caput c/c incisos I e II, do § 9º, todos do art. 29 do mesmo diploma legal, de fato resta definitivo o julgamento que confirmou as omissões. E a prática em questão tratou-se de omissão de receita objeto de lançamento de ofício pertinente aos períodos de apuração de 08 e 09/2012, efetivado sob as regras do Simples Nacional, objeto do processo administrativo nº 10783.720493/2016-67, que transitou em julgado administrativo.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

O presente lançamento decorre da exclusão do Simples Nacional formalizada no processo nº 10740.720022/2016-55 pela prática reiterada de infração à legislação tributária em que foi exarado o Acórdão CARF nº 1301-005.534, de 17.08.2021, que negou provimento ao recurso voluntário. Desse modo, como o presente procedimento está na mesma fase processual daqueles autos, afastado está o “risco de prolação de decisões conflitantes ou contraditórias” (art. 55 do Código de Processo Civil). Ademais, a exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão (Súmula CARF nº 77).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foram regularmente analisados pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE (STF, AI 791292 QO-RG/PE, 2010), Terma nº 339, com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o

art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

#### Ementa

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. [...]

#### Tese

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Via de regra, na decisão devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na decisão administrativa não precisam ser enfrentados todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Neste sentido, o Recurso Especial Repetitivo nº 931.727/RS (STJ, REsp 931727/RS, 2009), Temas Repetitivos nºs 160 e 161, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) assim se refere: “o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão”. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Está registrado no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-41.180, de 12.01.2018, e-fls. 991-1024, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

#### ANÁLISE DE PRELIMINARES DE NULIDADE

##### Competência para Analisar Compensação com uso de Título Federal

14. A alegação de que a Secretaria da Receita Federal (SRF) só poderia tomar as providências relativas à constituição do crédito tributário objeto de compensação após a manifestação definitiva da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) quanto à possibilidade de uso dos títulos públicos para pagamentos de tributos não procede. Isso porque, ainda que a STN reconhecesse a higidez dos referidos títulos, a possibilidade de compensação é matéria eminentemente tributária e devidamente regrada nas normas infralegais editadas pela SRF.



14.1 A possibilidade (ou impossibilidade) de utilização de títulos emitidos pelo Governo Federal para compensação de tributos também federais foi objeto da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012 (destaque do Relator):

Art. 41. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII a esta Instrução Normativa, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I - o crédito que:

- a) seja de terceiros;
- b) se refira a “crédito-prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;
- c) se refira a título público;
- d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; [...]

14.2. Como a essência da questão é de natureza tributária (compensação de tributos), a SRF, na condição de órgão especializado do Poder Executivo nesse tema, é competente, sim, para analisar e decidir a matéria. Nesse ponto, improcedente a alegação do Impugnante.

Constituição do Crédito Tributário por PGDAS-D

15. A segunda objeção apresentada para anular o lançamento sem adentrar o mérito é de que os créditos já teriam sido constituídos pela entrega dos respectivos PGDAS D (Programa Gerador de Declaração do Simples Nacional-Declaratório). Porém, essa alegação tampouco merece prosperar. Embora o PGDAS-D tenha força constitutiva do crédito tributário, tal constituição somente se opera para contribuintes regularmente sujeitos às regras do Simples Nacional. No presente caso, em razão da exclusão do regime simplificado, o PGDAS-D



mostra-se inócuo para estabelecer a relação jurídico-tributária entre os sujeitos passivo e ativo. Necessário, pois, o lançamento de ofício para aperfeiçoar o lançamento. Improcedente a alegação do Impugnante.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-41.180, de 12.01.2018, e-fls. 991-1024, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

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. Logo não cabe razão a Recorrente.

### **Lançamento de Ofício**

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O Código Tributário Nacional determina:

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.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção

dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária, pois “não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação” (Acórdão CSRF nº 9101-004.568, de 03.12.2019).

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. [...]

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, prevê:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, prevê:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

O regime de tributação com base no lucro presumido trimestral é uma opção da pessoa jurídica para todo ano-calendário, desde que observados os requisitos legais, devendo ser manifestada com o pagamento do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. É determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração. Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. A pessoa jurídica deve manter o Livro Registro de Inventário, bem como a escrituração contábil nos termos da legislação comercial, ressalvada a hipótese, neste caso, de escriturar o Livro Caixa, incluindo toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Por via de regra, o lucro presumido é apurado mediante a aplicação do coeficiente de oito por cento sobre a receita bruta. Para as atividades expressamente relacionadas, entretanto, o coeficiente é distinto, já que o parâmetro de fixação se relaciona diretamente aos custos e às despesas incorridas para a realização das transações ou operações inerentes à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora.

O lançamento de ofício decorre do fato de que a Recorrente transmitiu pelo Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) a informação de imunidade tributária retificando os dados originais anteriormente confessados referente aos meses de outubro a dezembro do ano-calendário de 2012 e aos meses de janeiro a

dezembro dos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, e-fls. 284-498. A Recorrente não confessou em PGDAS-D os tributos devidos, uma vez que para sua extinção foram utilizados direitos creditórios inexistentes em face de procedimentos escriturais junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) consubstanciados em supostos Títulos da Dívida Pública, conforme o Decreto-Lei nº 6.019, de 23 de novembro de 1943. No presente caso restou comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração em decorrência da entrega de PGDAS-D com a informação de imunidade tributária.

Relativamente aos títulos da dívida pública, o Decreto-Lei nº 6.019, de 23 de novembro de 1943, determina:

Art. 1º A partir de 1º de janeiro de 1944, o pagamento dos juros e da amortização dos títulos dos empréstimos externos realizados em libras a dólares pelos Governos da União, Estados e Municípios, Instituto de Café do Estado de São Paulo e Banco do Estado de São Paulo, será feito de acordo com um dos Planos A ou B anexos, à opção dos portadores de títulos.

§ 1º O Plano A mantém o valor nominal e original do título, fixando novas e definitivas taxas de juros e quotas de amortização.

§ 2º O Plano B estabelece uma redução do valor nominal original do título, compensado por pagamentos em dinheiro, fixando uma taxa uniforme de juros e quotas de amortização.

§ 3º A opção será feita perante o respectivo agente pagador que, mediante legenda apropriada, consignará no título os termos do plano aceito.

§ 4º É facultado aos portadores de títulos do Empréstimo, em libras, Distrito Federal - 5%, exercerem o direito de opção de que trata o presente decreto-lei, garantindo-se-lhes as vantagens concedidas a empréstimos equivalentes.

Art. 2º O Governo Federal resgatará à vista, a partir de 1º de janeiro de 1944, os títulos dos empréstimos incluídos no anexo número três (3) na base de doze por cento (12%) do seu valor nominal, contra sua entrega aos agentes pagadores, considerando-se cancelados todos os cupões vencidos e a vencer relativos a tais títulos.

A Outorgante/Recorrente conferiu poderes por procurações eletrônicas junto à RFB para a Outorgada/Appex Consultoria Tributária Ltda. abrangendo o período de 11.12.2013 a 15.01.2021, e-fls. 122. A pessoa jurídica Appex Consultoria Tributária Ltda., na qualidade de titular, peticionou em 24.10.2012 junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), requerendo a “liberação de recursos para serem utilizados pelas empresas listadas em sua correspondência na quitação de débitos tributários, por serem proprietárias de títulos regulados pelo Decreto-Lei 6.019/43”. A STN por meio do Ofício nº 719/2012/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, de 07.12.2012, e-fls. 507-509, esclareceu que:

c) com relação a utilização de títulos regulados pelo DL 6.019-43 para quitação/compensação de débitos junto a Secretaria da Receita Federal, informamos que esta operação não é possível conforme estabelecido na legislação em vigência. O art. 6º da Lei 10.179 estabelece que "a partir da data de seu vencimento, os títulos da dívida pública referidos no art. 2º (LTN, LFT e NTN) terão poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, de responsabilidade de seus titulares ou terceiros, pelo seu valor de resgate". Contudo, TODOS os títulos públicos de emissão do Tesouro Nacional abrangidos pela referida Lei são resgatados no seu vencimento (sem exceção), o que, na prática, não oferece possibilidade de utilização de tais títulos para o pagamento de tributos, conforme facultado na Lei. Como não existem títulos públicos de emissão do Tesouro Nacional, válidos e que não tenham sido resgatados, não há a possibilidade de se utilizar LTN, LFT ou NTN (de qualquer série) no pagamento de tributos federais; [...].

7. Em razão do exposto, devolvemos-lhe toda a documentação que nos foi encaminhada anexa à sua correspondência sob resposta, uma vez que seu pedido não pode ser acolhida, por falta de amparo legal, esclarecendo que também foram indeferidos e igualmente estão sendo devolvidos todos os demais pleitos apresentados por V.Sa. [...].

A Outorgada/Appex Consultoria Tributária Ltda. apresentou vários requerimentos junto à STN para fins de pagamento de débitos de Simples Nacional da Outorgante/Recorrente como sujeito passivo da obrigação tributária, e-fls. 163-242:

Requer, em consonância com a Portaria 913/2002, juntamente com a Lei 10.179/2001, o resgate dos créditos alocados nas Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418 (Sistema integrado de Administração Financeira do Governo Federal), Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária Anual 2012, para a devida quitação dos débitos elencados neste pedido.

A Cartilha de Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF), Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e Ministério Público Federal (MPF) traz informações úteis sobre a prática e a vedação de títulos antigos da dívida pública para extinção de débitos tributários no âmbito federal [...]:

A Lei nº 10.179, de 2001, prevê em seu art. 6º 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 nº 10.179 foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido.

Ademais, os títulos emitidos na forma da referida Lei são todos escriturais (com registro eletrônico, e não em cártula) e são todos emitidos no Brasil. Portanto, na

prática, não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos. [...]

O Tesouro Nacional tem recebido frequentes consultas a respeito de validade, possibilidade de resgate, troca, conversão (em NTN-A ou em outros títulos), bem como de pagamento ou compensação de dívidas tributárias ou outros tipos de operações diversas envolvendo apólices antigas, emitidas sob a forma “cartular” (impressas em papel), inclusive títulos da dívida externa referentes, em sua maioria, àqueles regulados pelo Decreto-lei nº 6.019, de 1943, que perderam seu valor [...].

Títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei nº 10.179, de 2001 (LTN, LFT ou NTN), portanto não se prestam para pagamento ou compensação de tributos federais. [...]

Os títulos da Dívida Interna denominados Apólices da Dívida Pública, Obrigações de Guerra, Obrigações do Reaparelhamento Econômico, Títulos de Recuperação Financeira e Títulos da Dívida Interna Fundada Federal de 1956 não valem desde 1969. [...]

A compensação é uma das formas de extinção do crédito débito tributário prevista no Código Tributário. Baseia-se na utilização de crédito líquido e certo do contribuinte junto à fazenda nacional e desde que autorizada em lei tributária. A Lei 9.430, de 1996, veda expressamente a compensação de débitos tributários com utilização de títulos públicos.

Sobre os efeitos da compensação considerada não declarada, a Solução de Consulta Interna Cosit/RFB nº 13, de 07 de agosto de 2015, esclarece:

12. Conforme se vê, a compensação considerada não declarada, por força da lei, não produz sequer o efeito do encontro de contas. Não ocorre, nessa hipótese, a extinção do crédito tributário sob condição resolutória, pois a compensação é considerada, por disposição legal, como se não houvesse sido declarada. Considerada não declarada a compensação, não cabe a aplicação do rito do Decreto nº 70.235, de 1972, ficando afastada a possibilidade de apresentação de manifestação de inconformidade.

Cabe mencionar os seguintes precedentes do CARF (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acórdão nº 1402-005.773, de 15.09.2021:

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.

Acórdão nº 1301-005.697, de 15.09.2021:

PAGAMENTO DE TRIBUTOS COM TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA. LEI 10.179/2001. IMPOSSIBILIDADE.

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

A Lei nº 10.179/2001 previu que alguns títulos públicos (LTN's, LFT's ou NTN's), a partir de seus vencimentos, teriam poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal (art. 6º), hipótese em que certamente não se enquadram os títulos da dívida externa adquiridos de terceiros.

Os títulos de que trata a Lei nº 10.179/2001 são emitidos no Brasil e escriturais, com registro em sistema centralizado de liquidação e custódia, inclusive as respectivas cessões de direitos creditórios (art. 5º).

Outrossim, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que disciplinou a compensação de tributos federais, além de não permitir a compensação de débitos tributários com títulos públicos, também veda o encontro de contas com créditos de terceiros.

Acórdão nº 1401-003.540, de 12.06.2019:

EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE.

Na espécie, está demonstrada a impossibilidade de utilização de títulos da dívida externa para a extinção de créditos tributários.

DECLARAÇÃO DE IMUNIDADE. FALSIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Sujeitam-se ao lançamento de ofício os créditos tributários sonogados por meio de declaração falsa de imunidade.

Acórdão nº 1004-000.240, de 07.07.2025:

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO PARA PAGAMENTO/COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS.

A Lei nº 10.179, de 2001, estabelece rol taxativo dos títulos da dívida pública com poder liberatório para pagamento de tributos federais, limitando-se às Letras do Tesouro Nacional (LTN), Letras Financeiras do Tesouro (LFT) e Notas do Tesouro Nacional (NTN). Títulos históricos emitidos sob a égide do Decreto-lei nº 6.019, de 1943, não possuem previsão legal para quitação de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. Além disso, o § 12, inciso II, alínea "c" do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, classifica como "compensação não declarada" qualquer tentativa de extinção de débitos tributários mediante utilização de títulos da dívida pública.



Acórdão nº 1401-005.616, de 16.06.2021:

PAGAMENTO DE TRIBUTOS COM TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA. LEI N. 10.179/2001. IMPOSSIBILIDADE.

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

A Lei nº 10.179/2001 previu que alguns títulos públicos (LTN's, LFT's ou NTN's), a partir de seus vencimentos, teriam poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal (art. 6º), hipótese em que certamente não se enquadram os títulos da dívida externa adquiridos de terceiros.

Os títulos de que trata a Lei nº 10.179/2001 são emitidos no Brasil e escriturais, com registro em sistema centralizado de liquidação e custódia, inclusive as respectivas cessões de direitos creditórios (art. 5º).

Outrossim, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que disciplinou a compensação de tributos federais, além de não permitir a compensação de débitos tributários com títulos públicos, também veda o encontro de contas com créditos de terceiros.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 96-152, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

#### 4. DA SÍNTESE DOS FATOS QUE DERAM ORIGEM À AUTUAÇÃO FISCAL E À EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL

4.1 DOS FATOS Originalmente, o contribuinte optante pelo SIMPLES NACIONAL, apresentou PGDAS-D, relativos aos períodos de apuração de 08 e 09/2012 e 09/2013 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 períodos supracitados, nas quais foram reduzidos ou suprimidos valores devidos de SIMPLES NACIONAL, com a indicação de que tais receitas estavam acobertadas por LANÇAMENTO DE OFÍCIO, nos períodos de apuração de 05/2014 a 07/2014, e IMUNIDADE TRIBUTÁRIA nos demais períodos.

Por meio da Carta Circular Sapac nº 2/2015, o contribuinte foi instado a apresentar “documentação hábil que demonstre a regularidade” do procedimento que implicou nas referidas retificações.

Em sua resposta, o contribuinte indicou como motivação para o não pagamento dos valores devidos no SIMPLES NACIONAL o que se segue:

1. Que se tornou cessionário 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;

2. informou que o 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.

3. 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.

4. anexou cópia de documentos de lavra da APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA.[...] por meio dos quais, autoriza a STN a resgatar os aludidos créditos financeiros e a quitação dos débitos tributários do contribuinte, conforme indicados em planilha própria.

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), anexando tão somente, conforme acima citado, documentos protocolizados junto à STN e RFB os quais, no entanto, não se revestem dos necessários elementos para a quitação pretendida dos débitos.

No curso deste procedimento a Receita Federal não identificou qualquer comprovação de quitação dos débitos originários das receitas declaradas como IMUNES no PGDAS-D ou daquelas declaradas como sujeitas a LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O contribuinte, em respostas apresentadas à fiscalização, afirmou que a quitação de tributos do SIMPLES NACIONAL fora efetuada com a utilização de créditos financeiros adquiridos da pessoa jurídica APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA., em procedimento administrativo junto à Secretaria do Tesouro Nacional.

No entanto, não apresentou os elementos constantes das intimações fiscais a ele efetuadas.

O contribuinte foi intimado ainda a apresentar documentos de quitação dos tributos devidos (DARF, DAS, DARF-SIAFI, ou qualquer outro), referentes ao período de 08 e 09/2012 e 09/2013 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, 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 e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO, o contribuinte impediu o conhecimento pela autoridade tributária da ocorrência do fato gerador dos tributos incidentes em decorrência da obtenção das receitas auferidas, o que caracterizou o 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.

A fiscalizada havia outorgado procuração eletrônica para a APPEX (CNPJ 15.511.847/0001-08) em 11/12/2013. Foram outorgadas outras duas procurações eletrônicas de mesmo teor à APPEX pela ora fiscalizada, em períodos posteriores, conforme se pode verificar no extrato do sistema de controle de emissões de Procurações Eletrônicas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, englobando o período corrido de 11/12/2013 a 15/01/2021: [...].

À exceção do PGDAS-D dos períodos de apuração de 09 e 10/2013, todas as declarações retificadoras que incluíram a situação de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO foram apresentadas em datas acobertadas pelos períodos de validades das Procurações Eletrônicas outorgadas pela ora fiscalizada à APPEX.

#### 4.2 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, supracitado.

Vejamos os fatos:

A pessoa jurídica APPEX, na condição de cessionária dos “créditos financeiros” ao fiscalizado, peticionou junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com vistas a “autorizar o resgate dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária nº 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418 (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal), Operação

Especial 0409, IDOC 2754” para a devida quitação dos débitos do SIMPLES NACIONAL da IMC, conforme relação incluída no pedido formulado.

A APPEX 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 à pessoa jurídica APPEX 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 [...].

O próprio contribuinte, em sua resposta datada de 18/04/2016, (resposta padrão de todos os “clientes” da APPEX), indica que a APPEX teria interposto recurso 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 o presente TIF (Termo de Início de Fiscalização) arquivado ou suspenso até decisão final a ser emanada” pela STN, em função do recurso interposto.

O art. 170 do CTN estabelece as condições e garantias necessárias para a autorização da compensação de tributos devidos com créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública: tais créditos devem ser líquidos e certos, podendo ser vencidos ou vincendos. [...]

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.

#### 4.3 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/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. [...]

#### 6. 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 ponteuou:

- 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.

## 7. DA OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

Após diversas prorrogações de prazo solicitadas pelo contribuinte, em correspondência entregue à fiscalização em 26/08/2016, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 07-2016/087-0 e ao Termo de Re-intimação Fiscal 08-2016/087-0, o contribuinte afirmou que, “caso seja excluída do SIMPLES NACIONAL”, opta por tributar o IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido pelo regime de caixa. Tal opção está prevista no art. 32, caput e §2º, da LC nº 123, de 2006.



Na mesma oportunidade, o contribuinte entregou por meio eletrônico (CD) à fiscalização “os Sped Contábeis dos anos-calendário de 2012 a 2015”.

Em virtude da exclusão de ofício do Simples Nacional (PAF nº 10740.720022/2016-55), o 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 [...].

Conforme consta do Ato Declaratório Executivo DRF/VIT nº 52, de 15 de junho de 2016, a exclusão do Simples Nacional produziu efeitos a partir de 01/10/2012, na forma dos §§ 1º e 2º do art. 29, da LC nº 123, de 2006. Consta dos autos de infração a indicação dos dispositivos legais que dão base aos lançamentos de ofício dos créditos tributários do IRPJ, CSLL, das Contribuições para o PIS e Confins e da Contribuição Previdenciária Patronal.

Em inúmeras ocasiões, os Auditores-fiscais ensejaram oportunidades para que o fiscalizado pudesse exercer, na sua maior amplitude, o amplo direito de defesa.

As intimações legalmente lavradas e entregues não foram atendidas adequadamente. As inúmeras prorrogações de prazo solicitadas e devidamente concedidas se mostraram apenas procrastinatórias.

Na derradeira intimação lavrada, no Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 09-2016-087-0, mais uma vez foi oferecida oportunidade para que o contribuinte apresentasse fundamentos fáticos para sua hipotética opção pelo regime de caixa para a apuração do lucro presumido.

As exigências formuladas nada inovam relativamente às que o fiscalizado sempre esteve sujeito, mesmo durante o período em que esteve sujeito ao Simples Nacional.

A fiscalização acatou plenamente a opção formulada pelo contribuinte para tributação pelo lucro presumido. Mesmo despendendo enormes esforços, não foi possível aferir os valores que o contribuinte elencou como hipotéticos “valores recebidos” para apuração de suas receitas pelo regime de caixa.

A regra geral da apuração pelo lucro presumido é o regime de competência. No curso de procedimento de ofício, só cabe ao Fisco o uso da regra geral aplicável a cada tipo de situação. Só ao contribuinte, e desde que não esteja sujeito a procedimento de ofício, é que se possibilita o uso da opção fiscal.

#### EM SÍNTESE:

No caso em tela, a fiscalização convalidou plenamente a opção do fiscalizado para a tributação pelo lucro presumido. A escrituração apresentada foi devidamente acatada e considerada integralmente, servindo aos Auditores-fiscais para que procedessem à sua análise exaustiva, detalhada e criteriosa.

A análise da escrituração levou os Auditores-fiscais à conclusão da impossibilidade de aferição dos recebimentos mensais elencados pelo fiscalizado pelo regime de

caixa, por falta de atendimento às exigências legais. O contribuinte teve a concessão do prazo legal para apresentar os elementos exigidos pela legislação tributária para exercício da opção pelo regime de caixa para a apuração do lucro presumido, sendo que tal prazo foi prorrogado por inúmeras vezes.

O contribuinte, mesmo intimado reiteradas vezes, não apresentou elementos legalmente exigidos para a adoção do regime de caixa. Os livros contábeis serviram plenamente à aferição das bases tributárias do lucro presumido com base no regime de competência, cujos valores foram cotejados e validados com os valores declarados nos PGDAS-D apresentados pelo fiscalizado.

Em acatamento à sua obrigação legal, os Auditores-fiscais procederam à apuração do lucro presumido (opção do contribuinte) pela regra geral aplicável, que é o regime de competência.

#### 8. DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O contribuinte em resposta ao Termo de Re-intimação Fiscal nº 08-2016-087-0, datada de 26/08/2016, apresentou relação de valores que intitulou como “recebimentos mensais para serem utilizados na base de cálculo dos tributos, pelo regime de caixa”, relativos aos meses de 09/2012 a 12/2015.

Analizando os PGDAS-D apresentados no período sob fiscalização pela LOLLIVIX, verificamos que os valores informados como receita bruta mensal nos períodos, apuradas com base no regime de caixa, conforme indicado nos próprios PGDAS-D, diferem daqueles apontados na resposta supra referida.

Os valores de receita bruta constantes dos PGDAS-D apresentados coincidem com as receitas brutas mensais apuradas, no regime de competência, conforme contabilidade apresentada pelo contribuinte. Em dois períodos de apuração, tais valores divergem em montantes insignificantes daqueles informados nos PGDAS-D apresentados.

Considerando a exaustiva e completa análise contábil e documental efetivada, os valores declarados nos PGDAS-D constituirão a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS e para a Cofins a serem constituídos em lançamento de ofício, em face da exclusão de ofício do SIMPLES NACIONAL pela prática reiterada de infração à Lei Complementar nº 123, de 2006. [...]

Está registrado no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-41.180, de 12.01.2018, e-fls. 991-1024, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

#### REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA

16. Com relação à decisão da Autoridade Fiscal de negar sua opção por apuração da base imponible pelo regime de caixa, o Impugnante apenas alega que tal denegação “[...] improcede, haja vista que da análise da documentação

apresentada pela Impugnante verifica-se que a mesma observou os ditames legais, estando toda a sua escrituração de acordo com os requisitos contidos no artigo 26 do referido Diploma Legal”. Ora, o referido art. 26, da Lei Complementar nº 123/2006 dispõe sobre a manutenção de livros e registros contábeis necessários para a pessoa jurídica submeter-se à tributação com base nas regras do Simples Nacional. Não é esse o dispositivo legal que estabelece as condições para que se submeta à tributação com base no Lucro Presumido sob o regime de caixa.

16.1. A norma tributária que prevê a possibilidade e estabelece as condições para que a pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido reconheça suas receitas conforme o regime de caixa é, como se referiu a Autoridade Fiscal, o art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998, combinado com o art. 129 da Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014, que assim estabelece:

Art. 129. A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá:

I - emitir a nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;

II - indicar, no livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.

§ 1º Na hipótese prevista neste artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento.

§ 2º Os valores recebidos adiantadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer.

§ 3º Na hipótese prevista neste artigo, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.

§ 4º O cômputo da receita em período de apuração posterior ao do recebimento sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento do imposto com o acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, conforme o caso, calculados na forma da legislação vigente.

16.2. São essas, e não aquelas constantes do art. 26 da Lei Complementar nº 123/2006, as condições para que o reconhecimento de receita no Lucro

Presumido possa se dar segundo o regime de caixa. Ora, no Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 09-2016-087/0, a Autoridade Fiscal apresentou intimação com o seguinte conteúdo (e-fl. 850):

Da análise da contabilidade apresentada pelo contribuinte e dos PGDAS-D apresentados pelo contribuinte, formulamos às seguintes constatações:

1) Nos PGDAS-D, originalmente apresentados no período sob fiscalização, o contribuinte indicou como regime de apuração de receitas o REGIME DE CAIXA, no entanto, conforme se pode verificar do quadro comparativo abaixo, os valores de receitas indicados naqueles PGDAS-D divergem dos informados na correspondência de datada de 26/08/2016, como sendo recebimentos mensais, pelo regime de caixa:

[tabela cotejando informações do PGDAS-D original e a informação aportada pelo Contribuinte]

2) Analisando os valores informados acima, chama a atenção o fato que em alguns períodos de apuração, a exemplo do encerrado em 31/01/2014, os valores informados como sendo apurados pelo Regime de Caixa, coincidem com os valores apurados pelo Regime de Competência.

3) Verificando a contabilidade entregue pelo contribuinte, constatamos que os valores informados no PGDAS-D, como sendo receitas apuradas pelo REGIME DE CAIXA, coincidem com os valores constantes da conta contábil 03.1.1.01.004 - Revenda de Mercadorias a Prazo. Obviamente, estes não representam receitas apuradas pelo regime de caixa, mas sim pelo regime de competência.

4) Em uma análise mais detalhada da contabilidade apresentada pelo contribuinte, apuramos os valores constantes da conta contábil 01.1.1.01 — CAIXA e 01.1.1.02 - BANCOS CONTA MOVIMENTO, excluindo destas os valores correspondentes aos lançamentos contábeis que não representavam revenda de mercadorias. Assim chegamos aos seguintes valores de receitas mensais contabilizadas:

[tabela cotejando Conta Caixa e Bancos Conta Movimento]

5) Constata-se, ainda, a impossibilidade a partir da contabilidade apresentada pelo contribuinte, desta fiscalização proceder à apuração das receitas a serem tributadas pelo Lucro Presumido, apuradas pelo Regime de Caixa, conforme opção formulada por meio da correspondência datada de 26/08/2016, em consequência de sua exclusão de ofício do Simples Nacional.

16.3. Como já relatoriado, o agente autuante assim narrou o fato no Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Fiscal afirma o seguinte:

O contribuinte teve a concessão do prazo legal para apresentar os elementos exigidos pela legislação tributária para exercício da opção pelo regime de caixa para a apuração do lucro presumido, sendo que tal prazo foi prorrogado por

inúmeras vezes. O contribuinte, mesmo intimado reiteradas vezes, não apresentou elementos legalmente exigidos para a adoção do regime de caixa.

16.4. Portanto, para esse Relator, não restam dúvidas de que a Autoridade Fiscal se esmerou na tentativa de atender completamente a opção do Contribuinte pela tributação com base no Lucro Presumido sob o regime de caixa. Porém, constatou que não foram atendidas as exigências previstas na legislação tributária. Em sede recursal a mera afirmação do Impugnante de que a opção seria, sim, possível em razão de estar “toda a sua escrituração de acordo com os requisitos contidos no artigo 26 do referido Diploma Legal” mostra-se imprecisa (incorreta capitulação legal) e insuficiente para afastar o entendimento do agente autuante.

16.5. Para vencer a objeção fiscal à opção pelo regime de caixa, deveria o Contribuinte apresentar – de forma tabulada, concisa e de fácil e rápida apreensão – todos os registros e documentos exigidos pela legislação vigente. Não o fez. Portanto, considero improcedentes suas alegações do Impugnante, mantendo o entendimento da Autoridade Fiscal de aplicar o regime de competência para reconhecimento das receitas.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-41.180, de 12.01.2018, e-fls. 991-1024, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, a totalidade das divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das razões recursais. Por conseguinte, não cabe razão à Recorrente.

### **Juros de Mora**

A Recorrente discorda incidência dos juros de mora.

O Código Tributário Nacional prevê:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. [...]

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. [...]

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prescreve:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, [...]

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu o Recurso Especial Repetitivo nº 1.111.175/SP (STJ, REsp 1111175/SP, 2009), Tema 145, com trânsito em julgado em 02.09.2009 (art. 99 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) no seguinte sentido:

TESE JURÍDICA

Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996". [...]

## EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.
2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.
3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996. Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsp 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.
4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais e se ampara na legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional. Ademais incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício proporcional. Logo não cabe razão à Recorrente.

**Multa de Ofício Proporcional Qualificada**

A Recorrente apresenta alegações em face da exigência da multa de ofício proporcional qualificada.

O Código Tributário Nacional prescreve:

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.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, determina:



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;

A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

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 (art. 142 e art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Trata-se de responsabilidade objetiva do agente por infrações fiscais que independe da intenção do agente, em face da qual inexistente mitigação, ressalvando disposições em contrário da legislação de regência (art. 112, art. 136 e art. 137 e do Código Tributário Nacional).

Os fundamentos de fato e de direito para a qualificação da multa de ofício proporcional 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 na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 96-152, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

#### 9. DA MULTA QUALIFICADA

Em virtude dos fatos narrados e considerando a atitude dolosa do fiscalizado de reduzir ou suprimir o montante dos tributos devidos, com uso de artifício fraudulento, o que resultou na sua exclusão do SIMPLES NACIONAL, com aplicação de multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre os valores apurados em face de sua opção pelo SIMPLES NACIONAL (IRPJ, CSLL, Cofins, PIS e Contribuição Previdenciária).

Os mesmos fatos narrados impõem a aplicação de multa qualificada aos créditos tributários ora constituídos de ofício, em face do previsto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com nova redação dada pelo art. 14 da Lei no 11.488, de 15/06/2007 e tendo em vista sua reiteração no período ora sob análise:

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

Os citados arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, definem sonegação e fraude fiscal:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. [...]

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Quis o legislador estabelecer a atitude dolosa como pressuposto dos tipos penais definidos nos arts. 71 e 73 transcritos, os quais, uma vez caracterizados, implicam a majoração da multa de ofício prevista na legislação tributária.

O conceito de dolo, para fins de tipificação dos delitos em apreço, encontra-se no inciso I, do art. 18 do Código Penal: crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

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/LANÇAMENTO DE OFÍCIO), para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento dos tributos devidos. Tal prática se estendeu por todos os períodos de apuração do SIMPLES NACIONAL nos anos-calendário de 2012 a 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/LANÇAMENTO DE OFÍCIO), 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 e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

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.

O lançamento de ofício decorre do fato de que a Recorrente transmitiu pelo Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) a informação de imunidade tributária retificando os dados originais anteriormente confessados referente aos meses de outubro a dezembro do ano-calendário de 2012 e aos meses de janeiro a dezembro dos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, e-fls. 284-498. A Recorrente não confessou em PGDAS-D os tributos devidos, uma vez que para sua extinção foram utilizados direitos creditórios inexistentes em face de procedimentos escriturais junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) consubstanciados em supostos Títulos da Dívida Pública, conforme o Decreto-Lei nº 6.019, de 23 de novembro de 1943.

Cabe mencionar os seguintes precedentes do CARF (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acórdão nº 1301-005.697, de 15.09.2021:

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE NOTÓRIA E PRÁTICA REITERADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado, nos autos, que o sujeito passivo adotou condutas que constituem a sonegação e fraude, como definido em lei.

Ao menos desde 2012 o Tesouro Nacional vem alertando sobre fraudes com títulos públicos e, especificamente quanto aos títulos da dívida externa, orientando no sentido de que tais títulos são “direitos estrangeiros, sujeitos às leis do país em que foram emitidos” e que, na forma do referido Decreto-lei, “a esmagadora maioria já foi resgatada no exterior, restando pouquíssimos ainda em circulação, que deverão ser apresentados nos respectivos bancos pagadores no exterior”. [...]. De forma semelhante, o Ministério Público Federal, por sua 2ª Câmara de Coordenação e Revisão, emanou Orientação, em 26/05/2014, para que os membros do Ministério Público Federal que oficiam na área criminal, respeitada a independência funcional, promovam “a responsabilização criminal, a qual pode ser imputada a sócios e outros responsáveis por empresas privadas e a servidores e gestores públicos, nas hipóteses de fraudes com títulos públicos”.

A declaração de informações inverídicas, durante longo período de tempo, evidencia a conduta dolosa no sentido de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, justificando-se, assim, a multa no percentual de 150%.

Acórdão nº 1401-003.540, de 12.06.2019:

DECLARAÇÃO DE IMUNIDADE. FALSIDADE. SONEGAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

A reiterada introdução de informação falsa de imunidade no PGDAS configura a sonegação e dá azo à qualificação da multa de ofício.

Acórdão nº 2004-000.142, de 27.12.2013:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado que o sujeito passivo adotou condutas que constituem sonegação e fraude, tais como, utilizar-se de artifício consistente na utilização de hipotético e inexistente crédito financeiro para pagamentos de tributos devidos e retificar suas PGDAS informando, de forma fraudulenta, sua condição como imune.

Acórdão nº 1302-003.429, de 19.03.2019:

COMPENSAÇÃO FRAUDULENTA. CRÉDITO ILEGAL. MULTA QUALIFICADA.

Verificado que houve sonegação, informando que as receitas seriam imunes para impedir o conhecimento do fato gerador, além de conluio com a empresa detentora dos títulos da dívida pública ao persistir na compensação com estes créditos sabidamente inexistentes, é cabível a qualificação da multa de ofício.

Acórdão nº 1402-005.436, de 16.03.2021:

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CONLUIO.

Quando restar comprovado que a contribuinte utilizou-se de técnicas irregulares e fraudulentas para se esquivar de pagar o imposto devido, deve ser mantida a multa qualificada de 150% nos termos do parágrafo primeiro, do inciso I, artigo 44 da Lei 9.430/96 c/c com artigos 71 e 73 da Lei 4.502/64, conforme capitulado na autuação.

Acórdão nº 1004-000.240, de 07.07.2025:

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

A comprovação de conduta dolosa mediante sonegação fiscal e conluio justifica a aplicação de multa qualificada. Contudo, a alteração promovida pela Lei nº 14.689, de 2023, no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, que reduziu o percentual da multa de 150% para 100%, deve ser aplicada retroativamente em benefício do contribuinte, nos termos do art. 106, II, "c", do CTN.

Acórdão nº 1402-005.773, de 15.09.2021:

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.

Acórdão nº 1401-005.616, de 16.06.2021:

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE NOTÓRIA E PRÁTICA REITERADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado, nos autos, que o sujeito passivo adotou condutas que constituem a fraude, como definido em lei.

Declaração de informações inverídicas, durante longo período de tempo, evidencia a conduta dolosa no sentido de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, justificando-se, assim, a multa no percentual de 150%.

No presente caso restou comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração em decorrência da entrega de PGDAS-D com a informação de imunidade tributária. Este procedimento propicia a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada, uma vez que restou configurada a conduta ilegal da Recorrente tipificada na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, tendente a impedir ou retardar,

total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do tributo, sua natureza ou circunstâncias materiais.

No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo e fora do prazo legal do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratado nos autos (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Está registrado no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-41.180, de 12.01.2018, e-fls. 991-1024, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

#### QUALIFICAÇÃO DA MULTA

17. De uma leitura atenta do Termo de Verificação Fiscal, conclui-se que foram duas condutas atribuídas ao Contribuinte que motivaram a aplicação da multa qualificada. Primeiro, a inserção (fato inequívoco), no PGDAS-D, da informação incorreta/falsa de a receita de diversos períodos de apuração estarem abrangidas pela situação de IMUNIDADE. Segundo, o conluio (ilação com base em fatos) envolvendo a pessoa jurídica da APPEX, em “ajuste doloso ... visando à fraude supra descrita”. Examinam-se, a seguir, essas duas hipóteses.

#### Falsa Informação de Imunidade - Hipótese da Sonegação

18. No caso da sonegação, o art. 71, da mesma Lei nº 4.502/1964, assim define seus contornos jurídicos:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

18.1. Atendo-se ao relatório fiscal, replica-se aqui para maior clareza, a descrição dos fatos que levaram o agente fiscal a subsumir a conduta do fiscalizado à condição de pressuposto da norma definidora de sonegação (e-fl. 129, destaques do Relator):

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 e/ou

LANÇAMENTO DE OFÍCIO), 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 multa de ofício.

18.2. Importa observar que as três ações (condutas) indicadas como caracterizadoras do comportamento do Contribuinte se reduzem, de fato, a uma única: informar incorretamente a situação de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO no PGDAS retificador. Até onde esse Relator conseguiu extrair dos autos, teria sido esse, tanto o “conteúdo da declaração falsa”, quanto os “elementos inexatos” citadas no relatório fiscal. Esse entendimento é reforçado pelo relato fiscal, que, nos parágrafos seguintes, converge explicitamente para a questão da informação incorreta de imunidade. Veja-se nos seguintes excertos (já reproduzidos no relatório e aqui, por comodidade, replicados):

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/LANÇAMENTO DE OFÍCIO), 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/LANÇAMENTO DE OFÍCIO às suas receitas auferidas.

18.3. Portanto, entendo que a questão aqui é saber se a conduta de inserir a informação inexata/falsa de estarem as receitas dos períodos de apuração em análise acobertadas pelas figuras de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA/LANÇAMENTO DE OFÍCIO poderiam dar azo à aplicação da multa qualificada. É importante ter em mente que tal conduta somente se subsume à norma recrudescedora da penalidade na medida em que – como afirma a Autoridade Fiscal – tiver o objetivo de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo devido.

18.4. A princípio, pode-se inferir que teria sido essa a intenção do Contribuinte ao fazer constar, no campo destinado à apuração do tributo, a informação de “imunidade tributária” ou “lançamento de ofício”, na medida em que teria impedido o conhecimento por parte da autoridade fazendária da natureza ou extensão do fato gerador da obrigação tributária. Porém, restou suficientemente demonstrados nos autos que, ao mesmo tempo em que inseria informação as quais, em tese, o liberaria do pagamento de tributos, o Contribuinte não economizou esforços para realizar a extinção dos respectivos débitos tributários por meio de compensação – ainda que de forma um tanto heterodoxa. Não se



tratou de uma ação específica e isolada para simular uma operação imune ou a existência de um lançamento de ofício para com isso, evitar ou reduzir o pagamento de tributos. No contexto de toda a operação envolvendo os títulos federais, tudo leva a crer que a inserção da informação falsa teve o objetivo, não de evitar o pagamento de tributos, mas de impelir a Fazenda Nacional a considerar a extinção do tributo na forma desejada pelo Contribuinte.

18.5. Ou seja, o Contribuinte enviou informações ambíguas à Fazenda Nacional. Por um lado, informou tratar de operações com imunidade tributária (informação encaminhada à Secretaria da Receita Federal), por outro, informou possuir débitos (para os mesmos períodos de apuração) e sua pretensão de compensá-los com títulos da dívida externa (informação encaminhada à Secretaria do Tesouro Nacional e também à Secretaria da Receita Federal). Ora, a própria Autoridade Fiscal reconhece que o núcleo da ação do Contribuinte foi a tentativa de extinguir os débitos de forma irregular e não a tentativa de ocultar a existência de tais débitos. Em análise mais abrangente, mostra-se inegável que não houve intento de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo devido, mas de pagá-los em forma não autorizada pela legislação vigente.

18.6. Mesmo ao analisar essa tentativa de “pagamento em forma não autorizada pela lei tributária”, não se evidenciou o ânimo doloso do Contribuinte em tal conduta. O intento foi realizado por meio de requerimentos formalmente endereçados, recebidos, analisados e, por fim, denegados pela Fazenda Nacional. Não se demonstrou um comportamento ardiloso, encoberto ou patentemente ilegal, por parte do Contribuinte. Aqui reside a dificuldade em aceitar a versão do atuante de uma conduta dolosa ou fraudulenta do Impugnante.

18.7. Toda a narrativa da Autoridade Fiscal, juntamente com as evidências juntadas ao processo, coloca a empresa APPEX como principal mentora (*mastermind*), articuladora e operadora por trás da tentativa de utilização dos títulos da dívida externa. O relacionamento do Contribuinte com a APPEX mostra-se suficientemente caracterizado pela aquisição dos títulos e por autorizá-la, por meio de procuração eletrônica, a dar plena eficácia liberatória na quitação dos tributos federais. Porém, nada indica que essa relação foi estabelecida com ânimo doloso e, tampouco, com os objetivos típicos da sonegação.

18.8. Não tendo sido caracterizada uma tentativa de evitar/reduzir o pagamento do tributo (repita-se: o que se caracterizou foi a tentativa de pagamento em forma não prevista pela Lei) e nem uma conduta com traços dolosos ou fraudulentos por parte do Contribuinte, não há como subsumir a conduta do Contribuinte à figura da sonegação nos termos do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

18.9. Firmada a convicção quanto à não ocorrência de sonegação pelas razões acima expostas, deixo de apreciar as demais alegações trazidas pelo Impugnante.

A Hipótese do Conluio - Contribuinte e APPEX

19. Outra razão para a qualificação da multa decorreria de eventual conluio do Contribuinte com a empresa APPEX, a qual seria a origem dos títulos com os quais se pretendeu extinguir os créditos tributários do Contribuinte. Recorde-se (e-fl. 130, destaque do Relator):

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 APPEX, visando à fraude supra descrita.

19.1. No contexto da legislação tributária – e conforme os dispositivos legais que fundamentaram a imposição da multa qualificada – tem-se a seguinte definição de conluio (Lei nº 9.430/1996):

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 [sonegação] e 72 [fraude].

19.2. Ou seja, segundo a Autoridade Fiscal, teria havido um ajuste premeditado e já consciente de seu caráter ilegal (doloso) entre o Contribuinte e a empresa APPEX para impedir o conhecimento da autoridade fazendária da (i) ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou (ii) das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar essa obrigação tributária.

19.3. De início há de se buscar, no processo, as evidências desse ajuste doloso entre o Contribuinte e a empresa APPEX para atingir os objetivos previstos na norma. Dos autos podem ser confirmados os seguintes fatos:

- A pessoa jurídica APPEX, detentora original dos títulos da dívida pública externa, cedeu para o Impugnante (ao que tudo indica, de forma onerosa) títulos de sua propriedade para o fim específico de extinguir créditos tributários junto à Fazenda Nacional.
- O Impugnante outorgou procurações à APPEX para atuar junto à Administração Pública Federal (Receita Federal, no caso de entrega de declarações retificadoras, e Tesouro Nacional, no caso de requerimento de resgate dos referidos títulos) para realizar a compensação do suposto crédito com os tributos devidos.
- A Secretaria do Tesouro Nacional, após analisar o requerimento apresentado pela APPEX para extinguir os créditos do Impugnante com o resgate dos títulos, denegou o pedido por falta de amparo legal.

19.4. A Autoridade Fiscal, em seu completo e detalhado relatório, sintetiza o ofício da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) que indeferiu o requerimento da APPEX. Em nenhum momento se afirma que os títulos são falsos, que teriam sido adulterados ou que contenham vícios que coloquem sob dúvida sua autenticidade. A razão apontada pela STN para denegar o pedido é de que tais títulos não se prestam a extinguir créditos tributário com a Fazenda Nacional por falta de previsão legal. O ofício denegatório é específico ao rebater, item por item, as considerações aportadas pelo requerente a favor de seu pleito.

19.5. Não se vislumbra nenhuma outra razão ou fato que vincule as duas empresas além do interesse de uma em adquirir os referidos títulos com o objetivo de extinguir seus créditos tributários (Comercial Paulo Ltda, Impugnante) e da outra em transferi-los (APPEX).

19.6. Sobre a APPEX, paira – sem terem sido apresentando nesse processo evidência concreta quanto a isso – a suspeição de agir de má fé ao tentar se desfazer dos títulos transferindo-os para terceiros – garantindo-lhes a possibilidade de usá-los para a liquidação de seus débitos tributários. A centralização desse esquema na pessoa jurídica da APPEX fica evidente no relato fiscal. É nessa linha que se expressa o agente fiscal (e-fl. 124, destaque do Relator):

O próprio contribuinte, em sua resposta datada de 18/04/2016, (resposta padrão de todos os “clientes” da APPEX), indica que a APPEX teria interposto recurso junto à STN contra o referido indeferimento ao pleito de liberação de recursos para quitação de tributos de terceiros.

19.7. Ou seja, há evidências de que, com base no mesmo *modus operandi*, a empresa APPEX já teria tentado obter o mesmo resultado para outras empresas. Entretanto, não há evidências de que toda a inteligência do processo tenha sido embrionariamente gestada por outras empresas além da própria APPEX. Não há fatos ou indícios que afastem a possibilidade de que tais clientes – entre eles o Impugnante – terem agido de boa-fé ao figurarem na condição de cessionários dos respectivos títulos.

19.8. Tampouco se encontram no processo evidências de uma articulação própria ao conluio para, sob uma vontade comum, conceber, elaborar e executar uma ação fraudulenta (querendo significar: por meio de instrumentos patentemente sem validade legal) com o intuito de sonegar ou fraudar a Fazenda Nacional. Dito de outra forma, não se demonstrou que o Impugnante teria conhecimento da imprestabilidade ou ilegalidade dos títulos da dívida externa para solver os débitos fazendários. Não se afastou, inequivocadamente, a hipótese de que a APPEX fosse, isoladamente, a mentora da ação. Note-se que tal situação é inclusive apontada pela Autoridade Fiscal ao relatar o seguinte (e-fl. 125, destaque do Relator):

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.

19.9. Nessa mesma direção aponta o documento produzido pela STN e juntado ao Termo de Verificação Fiscal, que assim assevera (e-fl. 138, destaque do Relator).

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 por inúmeras empresas que acreditam 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.

19.10. Pelo exposto, a inferência da existência de um ajuste doloso entre o Contribuinte e a APPEX mostra-se frágil e problemática, mostrando-se insuficiente para se imputar ao Contribuinte o tipo penal mais gravoso. Logo, considero que não se pode sustentar, por falta de elementos probantes, a hipótese de conluio.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-41.180, de 12.01.2018, e-fls. 991-1024, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna. Este instituto está previsto na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Desse modo, reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Tem-se que “a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida” (art. 112 do Código Tributário Nacional). Ocorre que não remanescem incertezas a respeito do fato de que a Recorrente adotou a conduta ilícita o que enseja a aplicação da multa de ofício proporcional. Logo cabe razão em parte à Recorrente para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

### **Sujeição Passiva Solidária**

Os Recorrentes/pessoa jurídica Appex Consultoria Tributária Ltda e ao seu sócio Cesar Sousa Botelho defendem que suas responsabilidades solidárias devem ser excluídas.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: [...]

II - os mandatários, prepostos e empregados;

Consta no enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 71

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sobre a responsabilidade solidária, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema nº 13, com trânsito em julgado em 24.10.2014, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

As questões atinentes à responsabilidade tributária inserem-se nas que dizem respeito aos sujeitos, se não da relação contributiva (tributária em sentido estrito), ao menos de relações jurídicas que, envolvendo terceiros em posição de contato com o fato gerador ou com o contribuinte, facilitam a arrecadação e asseguram o crédito tributário.

A definição dos traços essenciais da figura da responsabilidade tributária, como o de exigir previsão legal específica e, necessariamente, vínculo do terceiro com o fato gerador do tributo, enquadra-se, sim, no rol das normas gerais de direito tributário que orientam todos os entes políticos.

Do mesmo modo, a previsão de regras matrizes de responsabilidade tributária aplicáveis à generalidade dos tributos também se encontra no âmbito das normas gerais, assegurando uniformidade de tratamento dos terceiros perante o Fisco nas diversas esferas: federal, estadual, distrital ou municipal.

Assim, afigura-se adequado que se confira caráter de normas gerais com nível de lei complementar aos dispositivos do CTN que cuidam da responsabilidade tributária, sem prejuízo da permissão constante do art. 128 do CTN, de que o legislador estabeleça outros casos específicos de responsabilidade. [...]

5. Essencial à compreensão do instituto da responsabilidade tributária é a noção de que a obrigação do terceiro, de responder por dívida originariamente do contribuinte, jamais decorre direta e automaticamente da pura e simples ocorrência do fato gerador do tributo. Do fato gerador, só surge a obrigação direta do contribuinte.

Isso porque cada pessoa é sujeito de direitos e obrigações próprios e o dever fundamental de pagar tributos está associado às revelações de capacidade contributiva a que a lei vincule o surgimento da obrigação do contribuinte. A relação contributiva dá-se exclusivamente entre o Estado e o contribuinte em face da revelação da capacidade contributiva deste.

Não é por outra razão que se destaca repetidamente que o responsável não pode ser qualquer pessoa, exigindo-se que guarde relação com o fato gerador ou com o contribuinte, ou seja, que tenha a possibilidade de influir para o bom pagamento do tributo ou de prestar ao fisco informações quanto ao surgimento da obrigação.

Efetivamente, o terceiro só pode ser chamado a responder na hipótese de descumprimento de deveres de colaboração para com o Fisco, deveres estes seus, próprios, e que tenham repercutido na ocorrência do fato gerador, no descumprimento da obrigação pelo contribuinte ou em óbice à fiscalização pela Administração Tributária. [...]

Tais deveres, via de regra, constam de modo implícito das normas que atribuem responsabilidade. É que, ao atribuir a determinada conduta a consequência de implicar responsabilidade, o legislador, a *contrario sensu*, determina que não seja ela praticada, nos moldes, aliás, das normas penais em que se atribui à conduta proibida a pena, de maneira que as pessoas ajam de modo diverso, evitando a sanção.

Contudo, se a verificação de que a responsabilidade decorre do descumprimento de um dever de colaboração implícito na sua regra matriz, de um lado, aproxima-a da estrutura das normas penais, não significa, de outro, que tenha a mesma natureza. Isso, aliás, decididamente não têm. Basta ver que a responsabilidade surgida para o terceiro pela infração ao seu dever formal não subsiste ao cumprimento da obrigação pelo contribuinte. O intuito do legislador não é punir o responsável, mas fazê-lo garante do crédito tributário. [...] O responsável, pois, quando é chamado ao pagamento do tributo, assim o faz na condição de garante da Fazenda por ter contribuído para o inadimplemento do contribuinte.

A relação de responsabilidade tributária não se confunde, pois, com a relação contributiva. Embora a pressuponha e só se aperfeiçoe em face da inadimplência do tributo pelo contribuinte, decorre de norma específica e tem seu pressuposto de fato próprio. [...]

Aliás, a referência ao responsável enquanto terceiro ("dritter Persone", "terzo" ou "tercero") evidencia, justamente, que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela.

Desse modo, quando o art. 121 do CTN refere-se ao contribuinte e ao responsável como sujeitos passivos da obrigação tributária principal, deve-se compreender que são sujeitos passivos de relações jurídicas distintas, com suporte em

previsões legais e pressupostos de fato específicos, ainda que seu objeto possa coincidir - pagar tributo próprio (contribuinte) ou alheio (responsável).

Resta evidenciado que o terceiro, trazido ao polo passivo da obrigação tributária na condição coobrigado solidário, participa de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com relação contributiva própria do contribuinte, pela prática do ato em desconformidade com a lei ou com o estatuto ou contrato social ou com os poderes então lhe outorgados. Assim, o inciso II do art. 135 do Código Tributário Nacional 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.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 96-152, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

## 11. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

### 11.1 FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

No Direito Tributário a palavra responsabilidade, na lição de inúmeros doutrinadores, possui um sentido amplo. Significa a submissão de determinada pessoa, contribuinte ou não, ao direito de o Fisco exigir a prestação da obrigação tributária. Em sentido restrito, significa a submissão ao direito de o Fisco exigir a prestação, em decorrência de expressa disposição legal, de determinada pessoa que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária.

O sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa natural ou jurídica obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, conforme estabelece o art. 121, caput do Código Tributário Nacional (CTN).

Contribuinte é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo que está vinculada ao fato gerador do tributo, ou que com ele tenha relação pessoal e direta. Já o responsável é um terceiro em relação ao contribuinte, mas não alheio ao fato gerador, que é responsável pelo pagamento do tributo por expressa disposição de lei, vale dizer, não tem relação direta e pessoal com o fato gerador.

O art. 124, I do CTN estabelece que são solidariamente obrigadas “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

O art. 128 do CTN dispõe acerca da possibilidade de se atribuir a responsabilidade pela obrigação tributária a sujeito diverso do contribuinte:

Art. 128 Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do



contribuinte ou atribuindo a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

O inciso II do art. 135 estabelece que os mandatários são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei. Verbis:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: [...]

II - os mandatários, prepostos e empregados; (grifos nossos)

A responsabilidade das pessoas descrita no artigo 135 é pessoal e solidária. O dispositivo citado impõe a prática de atos diversos ao estabelecido em lei ou contrato social ou estatuto com o propósito de incorrer a responsabilidade solidária.

Traz-se à colação o entendimento de Zelmo Denari, citado por Roberto Wagner Lima Nogueira (Revista de Direito Tributário-76, Malheiros Editores, pág. 202), a respeito da responsabilidade dos diretores, gerentes e administradores prevista no art. 135, inciso III, do CTN:

A questão não pode assumir outra quadratura: o propósito do legislador foi de responsabilizar pessoalmente os sócios-gerentes e administradores de empresas privadas quanto às obrigações resultantes de sonegação, fraude fiscal ou irregularidades, constatadas por iniciativas da fiscalização e apuradas através de auto de infração.

Os dirigentes ou representantes da pessoa jurídica quando agem de forma ilícita com afronta a legislação tributária, como no caso de sonegação fiscal, são responsáveis pelos créditos tributários devidos pelo contribuinte (responsabilidade solidária).

Extrai-se excerto de jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, nos autos de Agravo Regimental no curso do processo nº 2001/0128669-3:

1 - REPRESENTANTE LEGAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

(..) III - O CTN, no inciso III do Art. 135, impõe responsabilidade, não ao sócio, mas ao gerente, diretor ou equivalente. Assim, sócio-gerente é responsável, não por ser sócio, mas por haver exercido a gerência. PROCESSO: 2001/0128669-3 DECISAO: 06/05/2003 Publicado DJ - 02/06/2003 ESPECIE: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL. ORIGEM: Superior Tribunal de Justiça - STJ ORGAO: T1 - PRIMEIRA TURMA PARTES: RELATOR: Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS (1096) UF: RJ.

Nos casos em que o Fisco constatar a ocorrência de ato ilícito, deve, por dever de ofício, atribuir a responsabilidade tributária aos diretores, gerentes ou representantes da empresa comercial, é o que se demonstrará no próximo tópico.

### 11.2 DESCRIÇÃO DOS FATOS QUE DERAM BASE À RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA

Conforme consignado neste relatório, em consulta ao sistema de controle de procurações eletrônicas da Receita Federal, identificamos que a COMERCIAL LOLLIVIX 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 21/06/2016 o contabilista da LOLLIVIX, FRANCISCO SÉRGIO DEL PUPPO, confirmou que a pessoa jurídica ora fiscalizada outorgou procurações eletrônicas à APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA [...] com o objeto de representação junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como, afirmou que a APPEX foi a responsável pela retificação das declarações do PGDAS-D originalmente entregue pela outorgante, referentes aos períodos de apuração de 08/2012 a 12/2014.

Conforme visto, os PGDAS-D originalmente apresentados pela autuada, foram retificados pela APPEX, no exercício do mandato outorgado pela LOLLIVIX, 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 e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO, o que configurou infrações à legislação tributária.

Notadamente 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.

### 11.3 QUALIFICAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS SOLIDÁRIOS

Pelos fatos supra descritos, ficam incluídos do rol de responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído de ofício:

> APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA – EIRELI, [...].

> CESAR SOUSA BOTELHO [...], sócio da APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA – EIRELI, [...].

O lançamento de ofício decorre do fato de que a Recorrente transmitiu pelo Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) a informação de imunidade tributária retificando os dados originais anteriormente confessados referente aos meses de outubro a dezembro do ano-calendário de 2012 e aos meses de janeiro a dezembro dos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, e-fls. 284-498. A Recorrente não confessou em PGDAS-D os tributos devidos, uma vez que para sua extinção foram utilizados direitos creditórios inexistentes em face de procedimentos escriturais junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) consubstanciados em supostos Títulos da Dívida Pública, conforme o Decreto-Lei nº 6.019, de 23 de novembro de 1943. No presente caso restou comprovada a falta de pagamento ou

recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração em decorrência da entrega de PGDAS-D com a informação de imunidade tributária.

Cabe mencionar os seguintes precedentes do CARF (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acórdão nº 1301-005.697, de 15.09.2021:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS PREPOSTOS. ART. 135 CTN. VIABILIZAÇÃO DE MEIOS PARA PRÁTICA DE FRAUDE NOTÓRIA E RECORRENTE. FLAGRANTE CONTRASTE À LEI TRIBUTÁRIA.

A pessoa jurídica que detém poderes para representar o contribuinte e, utilizando de tais poderes, viabiliza e pratica fraude fiscal detém responsabilidade tributária com fulcro no art. 135, inciso II, do CTN. Tal responsabilidade estende-se a seus administradores, vez que, por intermédio de seus atos a fraude fiscal foi perpetrada.

Acórdão nº 2004-000.142, de 27.12.2013:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MANDATÁRIO.

Atribui-se a responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, inc. II do CTN, ao mandatário que agir, comprovadamente, com infração à lei.

Acórdão nº 1402-005.773, de 15.09.2021:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA 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.

A Outorgante/Recorrente/Comercial Lollivix Ltda. conferiu poderes por procurações eletrônicas junto à RFB para a Outorgada/Appex Consultoria Tributária Ltda. abrangendo o período de 11.12.2013 a 15.01.2021, e-fls. 122.

A pessoa jurídica Appex Consultoria Tributária Ltda., e o seu sócio Cesar Sousa Botelho no exercício dos poderes conferidos pelo mandato outorgado pela Recorrente/Comercial Lollivix Ltda. perante a RFB, agiram com infração de lei, ao apresentar as PGDAS-D com a informação de imunidade tributária inexistente, restando amplamente demonstrada a conduta infracional.

Este procedimento propicia a imputação da reponsabilidade solidária ao mandatário que agiu, comprovadamente, com infração à lei (inciso II do art. 135 do Código Tributário Nacional) ou seja, à pessoa jurídica Appex Consultoria Tributária Ltda. e ao seu sócio Cesar Sousa Botelho.

Sobre a alegação recursal de que deve ser aplicada a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), tem-se que na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4845/MT, com trânsito em julgado em 12.03.2020 restou esclarecido:

Ementa:

Direito Constitucional e Tributário. Ação direta de inconstitucionalidade. Responsabilidade tributária de terceiros por infrações. Lei estadual em conflito com regramento da norma geral federal. Inconstitucionalidade formal. 1. Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade que tem por objeto o parágrafo único do art. 18-C da Lei nº 7.098/1998, acrescentado pelo art. 13 da Lei nº 9.226/2009, do Estado de Mato Grosso, que atribui responsabilidade tributária solidária por infrações a toda pessoa que concorra ou intervenha, ativa ou passivamente, no cumprimento da obrigação tributária, especialmente a advogado, economista e correspondente fiscal. 2. Ainda que a norma impugnada trate exclusivamente de Direito Tributário (CF, art. 24, I) e não de regulamentação de profissão (CF, art. 22, XVI), há o vício de inconstitucionalidade formal. Ao ampliar as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações, prevista pelos arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional - CTN, a lei estadual invade competência do legislador complementar federal para estabelecer as normas gerais na matéria (art. 146, III, b, da CF). 3. A norma estadual avançou em dois pontos de forma indevida, transbordando de sua competência: (i) ampliou o rol das pessoas que podem ser pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário; (ii) dispôs diversamente do CTN sobre as circunstâncias autorizadas da responsabilidade pessoal do terceiro. 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente. Fixação da seguinte tese: “É inconstitucional lei estadual que disciplina a responsabilidade de terceiros por infrações de forma diversa da matriz geral estabelecida pelo Código Tributário Nacional”.

Decisão O Tribunal, por unanimidade, julgou procedente o pedido formulado na ação direta para declarar a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 18-C da Lei nº 7.098/1998, incluído pelo art. 13 da Lei nº 9.226/2009, ambas do Estado de Mato Grosso, nos termos do voto do Relator.

Ocorre que a declaração de “inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 18-C da Lei nº 7.098/1998, incluído pelo art. 13 da Lei nº 9.226/2009, ambas do Estado de Mato Grosso” não se aplica ao presente caso, uma vez que o art. 135 do Código Tributário Nacional é o enquadramento legal indicado no Auto de Infração sobre a responsabilidade tributária.

Está registrado no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-41.180, de 12.01.2018, e-fls. 991-1024, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

20. A Autoridade Fiscal indicou como fundamento legal para atribuição de responsabilidade solidária da pessoa jurídica APPEX e de seu sócio único, Cesar Sousa Botelho, no inciso II, do art. 135, do CTN, a seguir reproduzido, com destaques:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

20.1. De início há de se reconhecer que a manutenção da responsabilidade solidária em um contexto no qual já se decidiu pela não-comprovação das práticas de sonegação e/ou conluio mostra-se extremamente problemática. A existência de conluio em uma conduta que gere prejuízo ao erário público se apresentaria como forte razão para arrastar para o pólo passivo da obrigação tributária a terceira parte sem vínculo direto com a realização do fato gerador. Porém, não foi esse o caso.

20.2. É pela sua condição de mandatário – assim obtida por força de outorga de procuração eletrônica para efeito de trâmites junto à Fazenda Nacional – que a Autoridade Fiscal busca construir o liame vinculativo entre a conduta do Contribuinte e dos dois Impugnantes. A isso, há que se adicionar a “infração de lei”, vez que não houve referência a “infração de contrato social”. Porém, ambos os aspectos apresentam-se, para esse Relator, deveras frágeis para a interpretação pretendida.

20.3. Ora, não há que se discutir a ocorrência de “infração de lei”, pois foi essa a razão para a exclusão do Contribuinte do Simples Nacional. No presente processo, essa questão deve ser considerada como vencida no sentido de ter, sim, havido recorrente infração de lei. Ocorre que, no entender desse Relator, para que se dê azo à imputação de responsabilidade solidária pessoal estabelecida no art. 135 do CTN, seria necessária demonstração de existência por parte do Contribuinte. Foi a conduta do Contribuinte que deu causa ao lançamento de ofício e é, pois, em sua conduta que primeiramente se devem apontar os traços definidores e caracterizadores da exigência fiscal. Ocorre que, conforme já apresentado nesse mesmo Voto, não houve tal devida caracterização. Não há que se falar em conduta dolosa do Contribuinte.

20.4. Já em relação à condição de mandatário, os Impugnantes acertadamente apontam para a confusão que parece ter havido entre um mandato com poderes unicamente instrumentais – assemelhado a mera prestação de serviço por conta e ordem de outorgante – e um mandato que transfere poderes de decisão e de gerência. Entendo que é somente nesse segundo caso que se destina a previsão

normativa constante do inciso II do art. 135 do CTN. Embora a ação dos outorgados constitua o núcleo da infração (informação falsa de Imunidade), todo o procedimento se deu com plena concordância e anuência do outorgante. Dito de outra forma, a decisão gerencial foi do Contribuinte tendo os Impugnantes apenas atuado para sua implementação. A questão de terem sido os outorgados/Impugnantes “patrocinadores e motivadores” ou mentores por trás da frustrada tentativa de compensação com títulos federais mostra-se irrelevante nesse contexto. O que importa aqui é a decisão de implementar tal intento.

20.5. Por essas razões, entendo que não cabe a imputação de responsabilidade solidária aos Impugnantes, devendo ser acatadas suas alegações quanto a esse particular e afastá-los da condição de sujeitos passivos desse lançamento de ofício.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-41.180, de 12.01.2018, e-fls. 991-1024, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo não cabe razão aos Recorrentes.

### **Responsabilidade por Infrações**

Tem-se que “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” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

### **Jurisprudência e Doutrina**

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP) (STJ, AREsp 2554882/SP, 2024).

### **Inconstitucionalidade de Lei**

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do

Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

### **Lançamentos Reflexos**

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo voto em conhecer dos recursos voluntários, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhes provimento em parte para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva