



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10882.723593/2016-27
ACÓRDÃO	3001-003.440 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUPERMERCADO JACARANDÁ LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/01/2012, 30/12/2012, 30/01/2013, 30/12/2013

FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO. DCTF. Constatada a falta de recolhimento ou declaração em DCTF dos débitos apurados com base no lucro real, correta sua exigência por meio do lançamento de ofício.

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. UTILIZAÇÃO PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS FEDERAIS. Inexiste previsão legal para a quitação de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil com título da dívida pública.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. FRAUDE. Aplica-se a redução de 150 para 100% a que diz respeito o § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário apenas para reduzir o percentual da multa aplicada de 150% para 100%, nos termos da nova redação do § 1, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996. Vencida a conselheira Larissa Cassia Favaro Boldrin, que negava provimento ao Recurso Voluntário. Designada para redigir o voto vencedor, a conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

Assinado Digitalmente

Larissa Cássia Favaro Boldrin – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente em exercício

Daniel Castilho – redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Daniel Moreno Castillo, Fabio Kirzner Ejchel (substituto[a] integral), Larissa Cassia Favaro Boldrin, Wilson Antonio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente e redatora).

RELATÓRIO

Trata-se o presente processo dos Autos de Infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 330/337) e da Contribuição para o PIS/Pasep - PIS (fls. 339/346), relativos aos anos-calendário 2012 e 2013, mediante os quais se exige da Autuada o crédito tributário total de R\$ 1.334.075,81 (um milhão, trezentos e trinta e quatro reais e oitenta e um centavos), incluindo juros moratórios calculados até dezembro de 2016, com a seguinte composição:

(em R\$)	PRINCIPAL	JUROS	MULTA	TOTAL
Cofins	369.707,76	158.225,40	554.561,60	1.082.494,76
PIS	85.932,92	36.748,80	128.899,33	251.581,05

A infração verificada encontra-se descrita nos Autos de Infração respectivos e referem-se à insuficiência de recolhimento das contribuições sociais em tela, no regime de incidência não-cumulativa.

Os fundamentos fáticos e jurídicos que ensejaram a autuação foram delineados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 321/328, sendo a seguir destacados os principais.

O procedimento fiscal objetivou apurar se ocorreu insuficiência de declaração/recolhimento de tributos por parte da empresa fiscalizada, optante do lucro real trimestral, em virtude da ausência de declaração, em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), de valores devidos a título de PIS e Cofins para os anos-calendário (AC) 2012 e 2013, mas apenas em Dacon (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica).

Intimada e reintimada a apresentar sua escrita contábil, a contribuinte, na resposta à reintimação apresentou os documentos solicitados e informou que:

“A empresa se tornou cessionária de créditos financeiros, oriundos de processo administrativo junto ao Tesouro Nacional, de títulos da dívida externa, em favor de APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI. Informou, ainda, que, por impossibilidade de inserção dos créditos cedidos em DCTF, declarou os débitos, alinhados com DIPJ, Escrituração Fiscal

Digital (EFD) e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), no processo administrativo nº 13811.726457/2012-97”.

Mediante análise dos sistemas da RFB e da escrita contábil apresentada pela contribuinte, foram apuradas divergências entre os valores declarados por esta em Dacon (e na contabilidade) e em DCTF, onde não foram informados os débitos de PIS e Cofins, não havendo, assim, confissão de dívida em relação a estas contribuições, conforme demonstrativo dos valores declarados, escriturados e não confessados pela fiscalizada:

LUCRO REAL

PIS	ND	DACON – a pagar	DCTF	Contabilidade	DARF	Valores a constituir
Jan	0000300201200268607	4.335,28	6.032,36	6.032,36	6.032,36	0,00
Fev	0000300201201798458	4.992,47	4.992,46	4.992,47	4.991,46	0,00
Mar	0000300201202883305	5.003,60	5.003,60	5.003,60	5.006,73	0,00
Abr	0000300201204721116	6.236,98	6.236,98	6.236,98	6.867,58	0,00
Mai	0000300201204920723	5.239,03	630,60	5.239,03	0,00	4.608,43
Jun	0000300201206487493	6.316,15	0,00	6.316,15	0,00	6.316,15
Jul	0000300201208234123	4.825,62	0,00	4.825,62	0,00	4.825,62
Ago	0000300201209334518	4.703,14	0,00	4.703,14	0,00	4.703,14
Set	0000300201210276976	7.377,57	0,00	7.354,87	0,00	7.377,57
Out	0000300201302030196	4.723,62	0,00	4.723,62	0,00	4.723,62
Nov	0000300201302028267	6.760,18	0,00	6.760,18	0,00	6.760,18
Dez	0000300201302030066	6.585,83	0,00	6.585,83	0,00	6.585,83
Jan	0000300201302114540	5.597,00	0,00	5.597,00	0,00	5.597,00
Fev	0000300201302112071	5.667,36	0,00	5.667,36	0,00	5.667,36
Mar	0000300201302112009	7.164,76	0,00	7.164,76	0,00	7.164,76
Abr	0000300201302114495	703,17	0,00	703,17	0,00	703,17
Mai	0000300201305331925	3.104,07	0,00	3.104,07	0,00	3.104,07
Jun	0000300201305841885	2.581,45	0,00	2.581,45	0,00	2.581,45
Jul	0000300201306285868	2.425,99	0,00	2.425,99	0,00	2.425,99
Ago	0000300201306712169	2.373,10	0,00	2.373,10	0,00	2.373,10
Set	0000300201307085796	2.340,14	0,00	2.340,14	0,00	2.340,14
Out	0000300201307522167	1.376,45	0,00	1.376,45	0,00	1.376,45
Nov	0000300201400001901	2.178,17	0,00	2.178,17	0,00	2.178,17
Dez	0000300201400440357	4.520,72	0,00	4.520,72	0,00	4.520,72

COFINS – LUCRO REAL

COFINS	ND	DACON – a pagar	DCTF	Contabilidade	DARF	Valores a constituir
Jan	0000300201200268607	19.968,56	27.785,43	27.785,43	27.785,43	0,00
Fev	0000300201201798458	22.995,63	22.995,47	30.812,50	22.995,47	0,00
Mar	0000300201202883305	23.046,62	23.046,62	26.756,58	26.046,62	0,00
Abr	0000300201204721116	28.727,89	28.727,89	28.727,89	31.632,50	0,00
Mai	0000300201204920723	24.131,27	2.904,61	24.131,27	0,00	21.226,66

Jun	0000300201206487493	29.092,36	0,00	29.092,36	0,00	29.092,36
Jul	0000300201208234123	22.227,06	0,00	22.227,06	0,00	22.227,06
Ago	0000300201209334518	21.663,11	0,00	21.663,11	0,00	21.663,11
Set	0000300201210276976	33.981,67	0,00	33.877,14	0,00	33.981,67
Out	0000300201302030196	21.757,06	0,00	21.757,06	0,00	21.757,06
Nov	0000300201302028267	31.137,78	0,00	31.137,78	0,00	31.137,78
Dez	0000300201302030066	30.334,71	0,00	30.334,71	0,00	30.334,71
Jan	0000300201302114540	25.780,12	0,00	25.780,12	0,00	25.780,12
Fev	0000300201302112071	26.104,17	0,00	26.104,17	0,00	26.104,17
Mar	0000300201302112009	33.001,27	0,00	33.001,27	0,00	33.001,27
Abr	0000300201302114495	3.238,86	0,00	3.238,86	0,00	3.238,86
Mai	0000300201305331925	14.297,52	0,00	14.297,52	0,00	14.297,52
Jun	0000300201305841885	11.890,29	0,00	11.890,29	0,00	11.890,29
Jul	0000300201306285868	11.174,30	0,00	11.174,30	0,00	11.174,30
Ago	0000300201306712169	10.930,64	0,00	10.930,64	0,00	10.930,64
Set	0000300201307085796	10.778,85	0,00	10.778,85	0,00	10.778,85
Out	0000300201307522167	6.340,01	0,00	6.340,01	0,00	6.340,01
Nov	0000300201400001901	10.032,79	0,00	10.032,79	0,00	10.032,79
Dez	0000300201400440357	20.822,70	0,00	20.822,70	0,00	20.822,70

Questionada sobre o procedimento adotado, a empresa informou que os débitos do período foram declarados à Receita Federal do Brasil no processo administrativo nº 13811.726457/2012-97, em nome da APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EIRELI, cedente de supostos valores junto ao Tesouro Nacional, devido à impossibilidade estrutural daquela obrigação acessória, em que inexistia campo específico para cadastrar a origem dos créditos cedidos de terceiros, fruto de títulos da dívida pública.

Observa o Auditor-Fiscal responsável que o sujeito passivo “Utilizou-se de um mecanismo de criação própria e impróprio de informação dos débitos, através de uma declaração constante de um processo administrativo em nome de terceiros, sem nenhum amparo na legislação tributária federal, o que culminou na não constituição e recolhimento do valor devido à época do fato gerador.”, razão pela qual os débitos dos períodos não foram confessados nem recolhidos.

Ao lançamento foi aplicada multa de 150%, conforme previsão do art. 44, inciso I, § 1º da Lei 9.430/96, ante a inveracidade das alegações da fiscalizada sobre os Títulos do Tesouro Nacional que lastreariam suposto crédito em face da União. Sobre a qualificação da multa de ofício, assim pronunciou-se a Fiscalização:

Nas alegações do contribuinte frente às intimações recebidas para comprovação dos valores utilizados junto à Receita Federal, manifestou-se ser possuidor de créditos sobre Títulos do Tesouro Nacional, amparados por portaria 913/2002, lei 10.179/2001 e número de obrigação SIAFI 001418, Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária Anual 2012. Todavia, o artigo 6º, da lei 10.179/2001, condiciona o vencimento do crédito para gerar o direito pleiteado, o que não é a realidade.

A Secretaria do Tesouro Nacional já se manifestou que não há título vencido nas características do crédito solicitado, pois todos os títulos emitidos já foram resgatados. Constatamos, no curso do procedimento fiscalizatório, que o sujeito passivo utilizou-se de artimanha dolosa (assumiu o risco de produzir o resultado), já reconhecida como imprópria

pelos poderes Executivo e Judiciário, antes mesmo do início do procedimento fiscal, em curso, para impedir, ou, na melhor intenção, retardar a ação da tributação. O elemento subjetivo da infração tributária, através da conduta do sujeito passivo, visa sempre uma finalidade. No caso, é exteriorizada por um procedimento ilícito, pois é inexistente no ordenamento jurídico tributário pátrio. Além disso, os créditos em questão não são de origem tributária e nem foram reconhecidos judicialmente com sentença transitado em julgado. Cabe destacar que o fiscalizado dificultava a atuação do órgão fiscalizador, através de emissão de grande quantidade de documentação, sem pertinência no âmbito legal das obrigações tributárias acessórias obrigatórias, consubstanciada em processo administrativo fiscal nº 13.811.726457/2012-97 em nome de terceiros.

A Receita Federal do Brasil já tinha se manifestado contrária ao procedimento do contribuinte, no processo administrativo nº 10.882.723675/2012-48, com ciência ao sujeito passivo sobre orientações contidas na cartilha sobre fraudes com Títulos Públicos, através de intimação, em 12/09/2012. O pretense crédito já tinha sido negado pelo Poder Judiciário, também, em período anterior ao início do procedimento fiscal, o que ratifica a intenção protelatória utilizada dolosamente e por conta e risco pelo fiscalizado.

Inclusive, na análise judiciária foi imposta multa por litigância de má-fé, por meio de decisão judicial, na primeira instância, vide seção judiciária do distrito federal, Tribunal Regional da 1ª Região, 19ª Vara Federal, sentença nº 526/2013 – tipo A, execução por título extrajudicial/ classe 4200, processo nº 36761- 30.2012.4.01.3400, de 3 de abril de 2013. Ainda na lide judicial do citado processo, foi impetrado Embargos de Declaração sobre a decisão, sendo NEGADO, através da sentença nº 156/2014, em 22 de setembro de 2014.

Por fim, além da decisão judiciária interpartes e do processo administrativo, citados acima, nos quais o contribuinte teve ciência da impertinência do crédito pleiteado de forma prévia ao TIPF, haveria a possibilidade, caso houvesse preocupação em buscar informações sobre o tema (Títulos Públicos emitidos pelo Tesouro Nacional) antes de utilizá-lo, de ter acesso à cartilha, orientativa, baseada na jurisprudência e nas normas legais, com ampla divulgação, nos respectivos sítios de internet, criada pela Secretaria do Tesouro Nacional, Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, Secretaria da Receita Federal e Ministério Público Federal, sobre fraudes tributárias com utilização de pretensos créditos de títulos públicos antigos, que alerta sobre o dano causado aos cofres públicos federal: (...)

Cientificada do lançamento em 19/12/2016, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 355, a interessada apresentou, em 17/01/2017, a impugnação de fls. 359/383, na qual alega, em síntese:

- Os valores devidos que deveriam ter sido declarados em DCTF foram quitados através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), através dos processos administrativos nºs 011.79446.000257.2013.000.000 e 011.79446.010003.2012.000.000; nos quais é requerido o resgate dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418, Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária 2012, com quitação conforme tabela mencionada nos COMPROTs anexos aos autos.
- O procedimento de quitação dos débitos em tela teria amparo no artigo 1º e parágrafo único da Portaria SRF nº 913, de 25 de julho de 2002, mediante a utilização do sistema SIAFI, nos termos do art. 2º da citada Portaria.

- Caberia o cancelamento do auto de infração e, por consequência, a extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, IV do CTN, pois os débitos objeto do lançamento de ofício teriam sido quitados/pagos com os créditos gerados no COMPROT pelo resgate dos Títulos da Dívida Pública Externa, conforme preceitua a Lei n.º 12.595/2012, ação 0367 e 0409, com seus efeitos liberatórios de quitação de tributos federais, próprios ou de terceiros, previstos e amparados pela Lei n.º 10.179/2001.
- Caso a RFB não concordasse com o procedimento adotado pela contribuinte, deveria ter iniciado um processo administrativo para averiguar as informações (de acordo com a Lei do Processo Administrativo – Lei n.º 9.784/99 e Decreto 70.235/72), amparado pelos direitos constitucionais da ampla defesa e contraditório, determinando a suspensão dos débitos tributários que foram informados no COMPROT, até ulterior liberação dos recursos para a extinção da obrigação tributária, o que não ocorreu.

Do Lançamento por Homologação

Neste item, a recorrente aduziu seus argumentos nos seguintes termos: Após os informes dos pagamentos no Tesouro Nacional, com a abertura dos COMPROTs mencionados acima, a Empresa Contribuinte protocolou referidos documentos na Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, confessando seus débitos e informando o imediato pagamento.

Ou seja, ainda que através de veículo diverso do oferecido pela RFB (programa DCTF), por não possibilitar a inserção das informações pertinentes ao procedimento adotado pelo contribuinte, os débitos foram confessados através da abertura do Processo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, o que, por si só, torna a lavratura do Auto de Infração totalmente inócua, arbitrária e abusiva, uma vez que a RFB foi informada dos valores devidos e seu pagamento.

Além disso, todos os débitos foram declarados em sua integridade na SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF [PIS/PASEP e COFINS] dos períodos: anos calendário 2012 e 2013, comprovando pela não necessidade de fiscalização na Empresa Contribuinte, apenas verificando as divergências pelos encontros de declarações.

(...)

Se a simples apresentação de DCTF não autoriza per se a imediata constituição do crédito tributário, bem como sua imediata inscrição em dívida ativa, eis que esse ato configura tão-somente o mero cumprimento de obrigação tributária acessória, in contrario sensu, nos moldes em que preceitua a regra disposta no art. 142 do CTN. Assim, a divergência encontrada entre as declarações [SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD e DCTF], não autoriza a formalização do presente Auto de Infração, visto que a constituição do crédito tributário é ato privativo da autoridade administrativa, sendo imprescindível a instauração do correspondente procedimento administrativo fiscal para possibilitar a defesa do contribuinte e, somente após, dar início a efetiva cobrança dos valores em discussão.

Não há na legislação, aplicável a espécie, previsão legal para fundamentar a lavratura de auto de infração aplicando multa com valores que fogem dos parâmetros estabelecidos pelo art. 7º da Lei n.º 10.426/02. Ademais, o contribuinte que deixar de apresentar a DCTF nos

prazos fixados ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela SRF, o que não ocorreu no caso presente, motivo suficiente para ser cancelado o Auto de Infração em sua totalidade.

Da Alegação de Utilização de Crédito Proveniente de Títulos da Dívida Externa Brasileira

Aduz a impugnante que não teria havido sonegação ou fraude na hipótese dos autos, tampouco conduta criminosa, pois a empresa declarou a totalidade de seus tributos via SPED Contábil, ECD e SPED Contábil ECF/DCTF; e que teria havido apenas a compensação (pagamento com conversão em renda) referente aos AC 2012 e 2013, que, caso não aceita pela RFB, é passível de cobrança.

Para a imposição da multa de ofício no patamar de 150% faz-se necessária que “a conduta do agente seja determinante para que o seu não aperfeiçoamento ou mesmo para o seu desconhecimento por parte da administração fazendária” e a ocorrência de fraude, não verificada no presente caso, uma vez que o lançamento dos débitos teria sido efetuado com base nos livros contábeis e SPED apresentados pela contribuinte, o que afastaria o evidente intuito de fraude. E afirma que:

“...ainda que o direito creditório informado pelo contribuinte seja dolosamente indevido, não há que se falar em fraude fiscal dado que o fato gerador da obrigação tributária principal não foi maculado no curso do se processo formativo, podendo a Fazenda Pública, dentro do prazo decadencial, utilizar-se da declaração de compensação como instrumento de cobrança (art. 74, §6º da lei nº 9.430/96).”

Da Ilegalidade da Multa Arbitrada

A autuada prossegue em contestação à qualificação da multa de ofício:

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. 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 compensação [pagamento com conversão em renda], 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 SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF 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 pela falta de entrega da DCTF, prevista no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, alterado pela Lei nº 11.051/2004.

(...) O simples fato de haver uma cartilha elaborada pela Receita Federal do Brasil em parceria com outros órgãos não significa que sirva de base legal para embasar a fiscalização, bem como a lavratura do auto de infração, haja vista que tal documento refere-se a documento interno que, no máximo, poderia orientar os funcionários do respectivo órgão.

(...) Quanto a alegação do agente fiscalizador de que a Impugnante tinha conhecimento da impossibilidade jurídica do pedido haja vista que o pleito feito no processo judicial que tramitou perante a 19ª Vara Federal, sob o nº 36761- 30.2012.4.01.3400, execução por título extrajudicial, não guarda relação com o títulos ora utilizados para quitação dos tributos conforme protocolos perante ao STN e RFB.

Da Abertura do Processo Administrativo

Por fim, defende a autuada que a RFB, em caso de discordância em relação ao procedimento realizado, modalidade de confissão e pagamento, deveria iniciar a abertura de um processo administrativo fiscal, amparado na lei do processo administrativo fiscal (Lei nº 9.784/99 e Decreto nº 70.235/72) e nos direitos constitucionais de ampla defesa e contraditório, com a imediata suspensão do crédito tributário, para averiguar as informações de confissão e pagamento.

Concluiu requerendo a atribuição de efeito suspensivo à impugnação e o imediato cancelamento do auto de infração, pelos motivos retro expostos.

A 3ª Turma da DRJ/RPO julgou a manifestação de inconformidade improcedente (fls. 461) com base no entendimento de que:

- a contribuinte apresentou DCTF (declaração com natureza de confissão de dívida) sem informar os valores devidos a título de PIS e Cofins, isto é, omitindo dolosa e deliberadamente as informações relativas a tais tributos, com o fim claro de que seus débitos não fossem exigidos, conforme resposta dela mesma de que adotou esse procedimento por “impossibilidade de inserção dos créditos cedidos em DCTF”.
- não assiste razão à impugnante quando defende a aplicação apenas da multa pela falta de entrega da DCTF. Como visto, não se trata de ausência de declaração, tampouco de mera inexatidão na prestação de informações ao Fisco, mas de artifício doloso da contribuinte com vistas a afastar a constituição do crédito tributário devido.
- Restou comprovada a ocorrência de sonegação e fraude, deve ser confirmada a multa qualificada no percentual de 150%.

O contribuinte apresentou **recurso voluntário** (fls.485), alegando que:

- caso a RFB//PGFN não concorde com a modalidade de lançamento e pagamento utilizada pela Empresa Contribuinte das divergências apuradas ou até mesmo com as informações prestadas através da abertura de COMPROT, deveria ter iniciado um processo administrativo para averiguar as informações [de acordo com a Lei do Processo Administrativo – Lei n.º 9.784/99 e Decreto 70.235/72], amparado pelos direitos constitucionais da ampla defesa e contraditório, determinando a suspensão dos débitos tributários que foram informados no COMPROT, até ulterior liberação dos recursos para a extinção da obrigação tributária o que não ocorreu.

- Todos os débitos foram declarados em sua integridade na SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF [PIS/PASEP e COFINS] dos períodos: anos calendário 2012 e 2013, comprovando pela não necessidade de fiscalização na Empresa Contribuinte, apenas verificando as divergências pelos encontros de declarações.
- Se a simples apresentação de DCTF não autoriza per se a imediata constituição do crédito tributário, bem como sua imediata inscrição em dívida ativa, eis que esse ato configura tão-somente o mero cumprimento de obrigação tributária acessória, in contrario sensu, nos moldes em que preceitua a regra disposta no art. 142 do CTN. Assim, a divergência encontrada entre as declarações [SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD e DCTF], não autoriza a formalização do presente Auto de Infração, visto que a constituição do crédito tributário é ato privativo da autoridade administrativa, sendo imprescindível a instauração do correspondente procedimento administrativo fiscal para possibilitar a defesa do contribuinte e, somente após, dar início a efetiva cobrança dos valores em discussão.
- não estão presentes no Auto de Infração os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, uma vez que o lançamento foi efetuado com base nos livros contábeis e SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF fornecidos pelo contribuinte, o que afastaria a tese dele ter agido com o evidente intuito de fraude.

Por fim, requer o provimento do presente recurso, bem como seja determinado o imediato cancelamento do Auto de Infração, haja vista seus lançamentos e pagamentos através dos créditos constantes no COMPROT 011.79446.000257.2013.000.000 e 011.79446.010003.2012.000.000 com o pagamento de seus débitos nos termos do artigo 156, IV do CTN e pela Portaria SRF n.º 913, de 25 de junho de 2002, e posterior protocolo com as informações prestadas a RFB pela juntada efetivada no Processo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, forma suficiente para constituição do crédito tributário, bem como a empresa ao ser intimado entregou o seu passivo fiscal objeto do AIIM, não havendo necessidade de lançamento de ofício, o que, conseqüentemente, não configura intuito fraudulento para tipificar a multa de 150% [cento e cinquenta por cento].

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira redatora Larissa Cássia Favaro Boldrin

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

A controvérsia que delimita o conteúdo da lide gira em torno de lançamento de débitos de PIS e Cofins dos anos-calendário 2012 e 2013, uma vez constatada pela Fiscalização a ausência de declaração em DCTF (confissão de dívida) e do recolhimento de tais tributos por parte da autuada que, a seu turno, alega que estes teriam sido “pagos/quitados através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a Secretaria do Tesouro Nacional, através de processos administrativos...” procedimento que constituiria modalidade de extinção da obrigação tributária por meio de “compensação [pagamento com conversão em renda]”.

Posso a análise a seguir:

Da análise dos autos, verifica-se que a recorrente é pessoa jurídica de direito privado, mas **não firmou nenhum convênio com a STN, não sendo possível, pois, que tenha utilizado o Siafi para pagamento de receitas federais**; assim como não trouxe aos autos nenhum comprovante de pagamento do imposto por meio do SPB, documento previsto no art. 6º da Portaria SRF nº 913, de 2002:

Art. 6º O comprovante de pagamento do imposto por meio do SPB estará disponível para impressão no endereço da STN na Internet, <http://www.tesouro.fazenda.gov.br>, a partir do dia seguinte ao da sua realização.

A Portaria SRF nº 913, de 2002, dispõe, em seu, art. 1º, parágrafo único, que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) está apta a prestar serviços de arrecadação de que trata a Portaria SRF nº 2.609, de 20 de setembro de 2001, nos casos de pagamento de receitas federais com:

I – recursos integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi); II – transferência de recursos para a Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).

É que a utilização do Siafi para o pagamento de receitas federais destina-se aos órgãos ou entidades da Administração Pública Federal integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional e às pessoas jurídicas de direito privado que façam uso do Siafi nos termos de convênio firmado com a STN, conforme dispõe o art. 2º da Portaria SRF nº 913, de 2002.

Daí se afirmar que **foram apresentados meros requerimentos dirigidos à STN**, nos quais um terceiro, para fins de quitação dos débitos da impugnante, autoriza o resgate de supostos créditos por ela adquiridos, os quais foram acostados ao processo administrativo nº 13811.726457/2012-97, cuja peça inicial, diga-se de passagem, é um “pedido de abertura de procedimento administrativo” formalizado pela Appex Consultoria Tributária Ltda e do qual se reproduz o seguinte trecho:

APPEX CONSULTORIA TRIBUTARIA LTDA, CNPJ 15.511.847/0001-08, situada e estabelecida na Avenida das Nações Unidas, 12.399, Conjunto 83-A, Edifício Landmark, Bairro Itaim Bibi, São Paulo, SP, vem pela presente, autorizar o regaste dos créditos alocados na conta denominada 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, adquiridos pelas seguintes empresas:

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.

Com relação à Lei nº 10.179, de 2001, citada nos requerimentos supra, cumpre observar que seu art. 6º prevê que os títulos referidos no art. 2º (LTN, LFT e NTN) poderão ser utilizados para pagamento de tributos federais, desde que vencidos. Ocorre que todos os títulos emitidos na forma dessa lei foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido.

Somado a isso, os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179, de 2001, 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. A exceção se dá exclusivamente em relação ao pagamento de 50% do Imposto Territorial Rural com Títulos da Dívida Agrária, hipótese esta expressamente prevista no art.105 da Lei nº 4.504, de 1964.

Registra-se, ainda, que 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. Títulos impressos em moeda estrangeira são negociados fora do Brasil; só podem ser resgatados no exterior, por meio do agente pagador credenciado e na moeda da emissão.

Tais informações sobre títulos públicos, diga-se a propósito, constam da cartilha “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos”, disponível no endereço da STN na Internet. Esta cartilha originou-se em decorrência da prática reiterada da fraude tributária consubstanciada no modus operandi adotado pela recorrente (utilização de supostos créditos oriundos da dívida pública brasileira para a indevida extinção de créditos tributários) e teve por propósito alertar os contribuintes sobre a ilegalidade do aludido procedimento:

Fraudes Tributárias – Títulos Públicos Antigos

Apresentação

Nos últimos anos, tornou-se recorrente uma nova tentativa de fraude contra a Fazenda Nacional, que consiste na suspensão indevida de débitos tributários federais declarados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), na Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) e na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

A tentativa de fraude tem por base ações judiciais de execução de títulos da dívida pública, movidas contra a União, que visam à cobrança de valores relativos ao resgate de supostos créditos oriundos de títulos da dívida pública brasileira, interna e externa, inclusive títulos emitidos no início do século passado.

O objetivo desta cartilha é alertar aos contribuintes sobre o perigo de serem vítimas de armadilhas envolvendo fraudes tributárias, com especial interesse nos tributos administrados pela Receita Federal.

Assim, ao contrário do alegado pela autuada, não se trata de documento interno voltado tão-somente aos servidores do Fisco Federal, mas da consolidação de orientações, para os contribuintes, sobre o procedimento que passou a ser indevidamente adotado por determinados escritórios de consultoria tributária e contribuintes em todo o País com o claro intuito de fraudar o pagamento dos tributos devidos. Da citada cartilha, merecem destaque os seguintes excertos:

Um outro aspecto importante é que a extinção do crédito tributário pelo pagamento se dá em moeda corrente. Daí que a pretensão de quitação do tributo por meio dos títulos da dívida pública caracterizaria, na verdade, a intenção de efetivar a dação em pagamento dos títulos da dívida pública, o que não tem previsão legal para a extinção de créditos tributários. O inciso XI do artigo 156 do CTN trata de hipótese de extinção do crédito tributário por dação em pagamento apenas em bens imóveis e nas condições estabelecidas por lei. Nesse sentido, assim orientou o Superior Tribunal de Justiça, verbis:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS COM TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE. 1. O débito tributário deve, necessariamente, ser pago “em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”. A dação em pagamento, para o fim de quitação de obrigação tributária, só é aceita em hipóteses elencadas legalmente. 2. Mutatis mutandis, em se tratando de dívida tributária indisponível à Autoridade Fazendária, não há como se admitir a dação em pagamento por via de título da dívida pública, porquanto este procedimento escapa à estrita legalidade. 3. Agravo regimental desprovido”.

(STJ, AgRg no REsp n 691.996/RJ, Relator Ministro LUIZ FUX, DJ 20/03/2006, p. 200 – grifos nossos) Explicitando a questão, constou do voto condutor do acórdão prolatado nos autos do Recurso Especial nº 651.404/RS:

“Trata a presente demanda, originariamente, de Ação Ordinária ajuizada com o escopo de compelir o Fisco Federal ao recebimento de apólice da dívida pública para pagamento ou compensação de débito tributário da Autora.

Cinge-se a controvérsia em se definir se é lícito ao contribuinte proceder a quitação de tributos mediante dação em pagamento através de Títulos da Dívida Pública.

... O débito tributário deve, necessariamente, ser pago “em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”. A dação em pagamento, para o fim de quitação de obrigação tributária, só é aceita em hipóteses elencadas legalmente, o que não ocorre em relação aos títulos em comento.

... Verifica-se a impossibilidade da quitação da exação em debate por meio do oferecimento de apólices da dívida pública, porquanto a obrigação de pagar tributo é indisponível à Autoridade Fazendária, cujo proceder deve sempre se pautar pelo princípio da legalidade estrita. Inexistindo previsão legal que ampare a pretensão da ora recorrente, não há como ser deferida.

Com essas considerações, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO**”. (STJ, REsp no 651.404/RS, Relator Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJ 29/11/2004, p. 262 – grifos nossos)”

Vê-se ainda que a Lei nº 10.179, de 2001, não sendo lei complementar, não é apta a sustentar ou autorizar o pagamento de tributos mediante dação em pagamento dos títulos da dívida pública nela contemplados. Por óbvio, também não pode invadir a esfera legislativa reservada à lei complementar e tampouco fundamentar tal forma de extinção do crédito tributário contra legem. Aliás, tal norma sequer tem natureza tributária.

O lançamento não foi fundamentado simplesmente na citada cartilha, mas motivado pela afronta aos dispositivos legais que regem a matéria pela empresa fiscalizada.

Atualmente, inexistente possibilidade de utilização dos títulos da dívida pública para pagamento de tributos federais nos termos do art. 6º Lei nº 10.179, de 2001, cumpre citar a Solução de Consulta nº 393, de 3 de novembro de 2009, assim ementada:

EMENTA: UTILIZAÇÃO DE TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS FEDERAIS NOS TERMOS DO ART. 6º DA LEI Nº 10.179, DE 2001. O art. 6º da Lei nº 10.179, de 2001, depende de regulamentação, mediante a qual se deverá estabelecer como se dará a liberação prevista naquele dispositivo, bem assim como será efetivado o acerto entre os débitos fiscais do contribuinte e o valor do título vencido, utilizado para pagá-lo. Enquanto não editada semelhante regulamentação, inexistente possibilidade de utilização dos títulos da dívida pública emitidos em conformidade com os arts. 1º a 3º da Lei nº 10.179, de 2001, a partir da data de seu vencimento, para pagamento de tributos federais. Atualmente, a compensação de tributos de contribuições federais administrados pela RFB, a qual compete a este órgão recepcionar, normatizar e apreciar é praticada apenas conforme o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, só podendo ser nela utilizados créditos decorrentes de tributos ou contribuições federais, pagos a maior ou indevidamente, passíveis de restituição ou ressarcimento. Inadmissível a utilização de créditos referentes a títulos públicos nessa compensação. Uma vez que, por expressa restrição legal, não se

compatibiliza com créditos referentes a títulos públicos, incabível cogitar da compensação de que trata o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, de plano, como possível meio para operacionalizar o art. 6º da Lei nº 10.179, de 2001. Segundo comunicado divulgado pela Secretaria do Tesouro Nacional as LTN emitidas no início da década de 1970 apresentavam prazos de, no máximo, 365 dias. Não houve qualquer exceção a essa regra, nem houve qualquer repactuação dos prazos de vencimento. Tampouco existe escrituração de títulos cartulares. O Tesouro Nacional emite LTN na forma escritural, de duas maneiras: por meio do “Tesouro Direto” e, por meio de seus leilões semanais. Não existem, pois, tais títulos, emitidos na referida época, com prazo superior a 365 dias, cujos vencimentos teriam sido supostamente repactuados para datas atuais. Alegações de que tais títulos são ainda válidos, inclusive já escriturados, são falsas. Sem qualquer fundamento, portanto, pretender-se enquadrar essas pretensas LTN na prerrogativa do art. 6º da Lei nº 10.179, de 2001.

Vale ressaltar, ainda, a Solução de Consulta nº 166, de 18 de junho de 2012, assim ementada:

EMENTA: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. Inexiste previsão legal para a quitação de título da dívida pública externa com tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Daí se afirmar que, os citados requerimentos à STN, além de, por óbvio, não possuírem o valor probante pretendido pela interessada, também não podem ser tidos, por falta de previsão legal, como documentos que constituem confissão de dívida ou como instrumentos hábeis e suficientes para a exigência do crédito tributário, razão pela qual não há como acolher o argumento de que não haveria necessidade de lavratura de auto de infração.

Quanto a alegação de que não haveria necessidade da lavratura dos autos de infração, porque os débitos já haviam sido confessados em SPED Contábil (ECD, ECF, Contribuições e EFD), engana-se a impugnante, pois não há previsão para tal procedimento; por outro lado, a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do CTN, art. 142. Portanto, tendo o autuante identificado a falta de confissão de débitos, tendo em vista a ausência de declaração em DCTF (instrumento cabível para a confissão de dívida), inclusive com a ocorrência de fraude, correto o lançamento para constituir o respectivo crédito tributário.

No Termo de Verificação Fiscal menciona que a DCTF é o instrumento hábil e idôneo para confissão de dívida pelo contribuinte pessoa jurídica, passível de ulterior homologação do crédito confessado pela autoridade tributária, nos termos do art. 74, § 6º da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 10.833/2003). Tal dispositivo teve sua aplicação chancelada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), com a edição da Súmula nº 436 e pela RFB, por meio da Solução de Consulta Interna (SCI/Cosit) nº 03, de 05.02.2013:

“Constitui a GFIP, a exemplo da DCTF, instrumento de confissão de dívida, podendo-se proceder à imediata inscrição do débito nela confessado em Dívida Ativa da União, em caso de não pagamento no prazo estipulado na legislação”.

Sobre à afirmação de que, “caso a RFB discordasse da modalidade de lançamento e pagamento”, o correto não seria lavrar auto de infração, mas sim “iniciar um processo administrativo fiscal para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até ulterior liberação dos recursos”, cabe ressaltar que também inexiste previsão legal para o inusitado procedimento.

O presente processo segue à risca os ditames do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União. Por fim, ao contrário do que sugere a impugnante, não houve violação de direito algum com a lavratura do auto de infração. Comefeito, o contraditório e a ampla defesa se concretizam com a instauração da fase litigiosa do procedimento pela apresentação da impugnação, momento oportuno para o contribuinte apresentar suas razões de defesa e as provas que possuir, direito este que foi exercido pela autuada. Impõe-se, pois, rejeitar a alegação em questão.

No tocante à multa aplicada, a impugnante alegou, em suma, que houve a “confissão” do crédito tributário em SPED Contábil ECD e ECF, SPED Contribuições e EFD, com o posterior “pagamento” na modalidade de “lançamento” adotada pela empresa, razão pela qual reputa ilegal o arbitramento da multa de 150%, pois não teria havido “qualquer mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento para aplicação da multa isolada no patamar de 150%”; e, ainda que passível a aplicação de multa, esta não poderia ser a multa de ofício aplicada no auto de infração, mas apenas a multa pela falta de entrega da DCTF, prevista no art. 7º da Lei nº 10.426/2002.

De início, esclareça-se que a referida multa de ofício aplicada está fundamentada na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 1º, e na Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71 e 72, a seguir transcritos:

Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...) § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) Lei nº 4.502, de 1964.

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação 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. (...)

Da análise dos autos, depreende-se que a contribuinte apresentou DCTF (declaração com natureza de confissão de dívida) sem informar os valores devidos a título de PIS e Cofins, isto é, omitindo dolosa e deliberadamente as informações relativas a tais tributos, com o fim claro de que seus débitos não fossem exigidos, conforme resposta dela mesma de que adotou esse procedimento por

“impossibilidade de inserção dos crédito cedidos em DCTF”. A conduta dolosa da contribuinte restou claramente delineada no Termo de Verificação Fiscal, nestes termos:

Constatamos, no curso do procedimento fiscalizatório, que o sujeito passivo utilizou-se de artimanha dolosa (assumiu o risco de produzir o resultado), já reconhecida como imprópria pelos poderes Executivo e Judiciário, antes mesmo do início do procedimento fiscal, em curso, para impedir, ou, na melhor intenção, retardar a ação da tributação.

O elemento subjetivo da infração tributária, através da conduta do sujeito passivo, visa sempre uma finalidade. No caso, é exteriorizada por um procedimento ilícito, pois é inexistente no ordenamento jurídico tributário pátrio. Além disso, os créditos em questão não são de origem tributária e nem foram reconhecidos judicialmente com sentença transitado em julgado.

Cabe destacar que o fiscalizado dificultava a atuação do órgão fiscalizador, através de emissão de grande quantidade de documentação, sem pertinência no âmbito legal das obrigações tributárias acessórias obrigatórias, consubstanciada em processo administrativo fiscal nº 13.811.726457/2012-97 em nome de terceiros.

A Receita Federal do Brasil já tinha se manifestado contrária ao procedimento do contribuinte, no processo administrativo nº 10.882.723675/2012-48, com ciência ao sujeito passivo sobre orientações contidas na cartilha sobre fraudes com Títulos Públicos, através de intimação, em 12/09/2012.

O pretenso crédito já tinha sido negado pelo Poder Judiciário, também, em período anterior ao início do procedimento fiscal, o que ratifica a intenção protelatória utilizada dolosamente e por conta e risco pelo fiscalizado. Inclusive, na análise judiciária foi imposta multa por litigância de má-fé, por meio de decisão judicial, na primeira instância, vide seção judiciária do distrito federal, Tribunal Regional da 1ª Região, 19ª Vara Federal, sentença nº 526/2013 – tipo A, execução por título extrajudicial/ classe 4200, processo nº 36761- 30.2012.4.01.3400, de 3 de abril de 2013.

Ainda na lide judicial do citado processo, foi impetrado Embargos de Declaração sobre a decisão, sendo

NEGADO, através da sentença nº 156/2014, em 22 de setembro de 2014.

Como se vê, em 12/09/2012, a RFB cientificou a empresa das orientações contidas na cartilha “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos”, esclarecendo-a de que poderia se sujeitar às penalidades da lei tributária e penal. Por outro lado, o Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 4/6) foi lavrado somente em 01/04/2015, com ciência da empresa em 02/04/2015. Assim, mesmo ciente de que estava irregular e tendo a oportunidade de corrigir seu procedimento, não o fez.

Em suma, temos que a impugnante se utilizou de forma de extinção de obrigações tributárias ficta, ao arripio da lei (“pagamento com conversão em renda”), a qual revelou-se verdadeiro artifício fraudulento para a sonegação de tributos devidos. A seu turno, o procedimento de

transmitir a DCTF sem as informações cabíveis (com campos 'zerados') induz o Fisco a erro pois oculta deste o conhecimento da existência do débito sujeito a lançamento por homologação.

Também não assiste razão à impugnante quando defende a aplicação apenas da multa pela falta de entrega da DCTF. Como visto, não se trata de ausência de declaração, tampouco de mera inexatidão na prestação de informações ao Fisco, mas de artifício doloso da contribuinte com vistas a afastar a constituição do crédito tributário devido.

Por sua vez, o suposto direito creditório vinculado (inexistente e dolosamente "fabricado", repita-se), torna fraudulentos todos os procedimentos subsequentes voltados ao não pagamento de obrigações tributárias devidas.

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

Restando comprovada a ocorrência de sonegação e fraude, deve ser confirmada a multa qualificada no percentual de 150%.

Nega-se provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Larissa Cássia Favaro Boldrin

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, redator designado

Com todas as *venias* ao brilhante e bem fundamentado voto da Ilma. Relatora, coube a mim a redação do voto vencedor, após a saída da antiga redatora designada Dra. Francisca Elizabeth Barreto, então Nobre Presidente dessa TEX 3001. O voto de fato encontra-se tão bem sustentado que a divergência se aplica apenas ao patamar da multa aplicada, se 150% ou 100%.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra auto de infração de PIS e Cofins (anos-calendário 2012 e 2013), no qual se exigiu a multa de ofício qualificada em 150%, mantida

pela DRJ. A autuação foi lavrada em 12/12/2016 e demonstra, mês a mês, a aplicação do percentual de 150% sobre as contribuições apuradas.

O ponto objeto deste voto vencedor é **exclusivamente** a adequação do percentual da multa de ofício qualificada, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Mantêm-se, portanto, as demais premissas fáticas e jurídicas adotadas na origem quanto à qualificação da penalidade.

Contrariamente ao quanto entendeu a Ilma. Relatora, entendo que a Lei nº 14.689/2023 promoveu alterações no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, estabelecendo, para os casos de sonegação, fraude ou conluio (artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964), multa qualificada de 100% do débito (§ 1º, VI) e, somente em caso de reincidência legalmente definida, o patamar de 150% (§ 1º, VII, c/c § 1º-A).

No mesmo sentido, o **Tema 863** da repercussão geral pelo STF, é expresso:

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

Sob a ótica de aplicação do CTN ao caso concreto, faz crer que a atração do artigo 106, II, c da referida norma legal enseje a aplicação da retroatividade benigna de modo a produzir efeitos positivos (de melhoria) sobre penas já aplicadas ou em fase de certificação de sua adequação.

A retroatividade benigna é quando a lei tributária nova comina penalidade menos severa, sendo possível e legítima a sua aplicação aos atos não definitivamente julgados (art. 106, II, c, do CTN).

No caso em exame, o processo administrativo permanece não definitivamente julgado perante o CARF e cuida de fatos pretéritos (2012/2013). Assim, a alteração legal superveniente, sendo mais benéfica quanto ao percentual, como é o caso, retroage para alcançar a multa de ofício qualificada lançada na origem, reduzindo-a de 150% para 100%.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário exclusivamente para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada de 150% para 100%, nos termos do art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430/1996, com a redação da Lei nº 14.689/2023, aplicando-se a retroatividade benigna do art. 106, II, c, do CTN, acatando o voto da Ilma Relatora em todos os seus demais termos.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo

ACÓRDÃO 3001-003.440 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10882.723593/2016-27

DOCUMENTO VALIDADO