



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.721158/2019-48
ACÓRDÃO	1402-007.695 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	L & L INDUSTRIA E COMERCIO DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2015

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

A apreciação de alegações de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de leis ou atos normativos é de exclusiva competência do Poder Judiciário, não sendo apreciadas na esfera administrativa, conforme o enunciado da Súmula CARF nº 2.

PRELIMINAR. PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de realização de perícia deve ser indeferido quando existirem nos autos elementos de prova suficientes para formar a convicção do julgador, tornando a diligência desnecessária para o deslinde da controvérsia.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO PERANTE A FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A omissão em relação às obrigações acessórias (DCTF) em conjunto com a utilização de documentos sabidamente fraudulentos para tentar quitar o crédito tributário não declarado são elementos suficientes para comprovação do dolo em tentar ocultar da autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador e fundamento para qualificação da multa de ofício nos termos do art 44, Inciso I, §1º da Lei 9.430/96. No entanto, a nova redação deste dispositivo legal permite a redução da alíquota de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna insculpida no 106, II, "c", do CTN

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. ART. 135, III, DO CTN. EXCLUSÃO.

A mera omissão de confissão e o não pagamento de tributos não autorizam a atribuição de responsabilidade tributária ao sócio-administrador, sendo necessária a comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou

infração de lei, contrato social ou estatutos, o que não se confunde com o simples inadimplemento da obrigação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para manter a multa qualificada de 150%, porém reduzindo-a para 100%, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996 e manter, no mais, o lançamento do valor principal tal como realizado pela autoridade fiscal. Vencidos o Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni e a Conselheira Mauritania Elvira de Sousa Mendonça, que votaram por excluir a qualificação da multa, reduzindo-a de 150% para 75%. Fica designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda. Em relação à responsabilidade solidária, os membros do colegiado acordam, por unanimidade de votos, excluir a atribuição de responsabilidade solidária à sócia administradora.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Redator designado

Assinado Digitalmente

Sandro de Vargas Serpa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, e Gustavo de Oliveira Machado (substituto) Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração pelo qual são exigidos créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativos ao ano-calendário 2015.

A ora Recorrente não contestou via Impugnação o valor dos tributos lançados via auto de infração. Por essa razão, não se instaurou o litígio administrativo, tornando-se já na decisão da DRJ incontroverso o crédito principal, conforme prescreve o seguinte dispositivo do Decreto nº 70.235, de 1972.

Com isso, o litígio se limitou à responsabilidade solidária atribuída à sócia administradora e a adequação da majoração da multa, seja por ausência de dolo da contribuinte, seja pelo argumento de caráter confiscatório do percentual aplicado.

A Recorrente defende que foi vítima de golpe de falso crédito perante a STN, mas que, efetivamente, não chegou a apresentar esses créditos para quitar tributos perante a Receita Federal.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 790/821), durante o ano-calendário fiscalizado (2015), a empresa se utilizou de créditos oriundos de resgate de títulos da dívida pública para a quitação de tributos federais.

Esclareceu a fiscalização que referida prática é indevida e que já foram assim considerada mediante alerta do Tesouro Nacional desde o ano de 2012, uma vez que, conforme foi esclarecido pelo órgão público, não havia nenhum título vencido, condição indispensável para a utilização desse procedimento.

Também esclareceu a fiscalização existir a Solução de Consulta nº 57, de 2014, da Cosit a qual trouxe esclarecimentos sobre a impossibilidade de utilização dos títulos públicos classificados como dívidas agrupadas em operações especiais.

Nesse cenário, de acordo com a fiscalização, a empresa adotou esse procedimento e, em resposta às intimações para apresentar justificativas quanto à ausência de declaração em DCTF e pagamento dos débitos tributários, em um primeiro momento alegou ser cessionária de crédito financeiro junto à Secretaria do Tesouro Nacional e que outorgou poderes para que outra empresa realizasse os pedidos de compensação junto a essa secretaria.

Em um segundo momento, apresentou alegações divergentes invocando dificuldades financeiras para realizar os pagamentos.

Na terceira manifestação, recusou a autoria da primeira, alegando que foi prestada sem seu conhecimento pela empresa Alpha One, que esta não tem poderes para lhe representar, e que é vítima de crime tributário perpetrado por ela e que é descrito em detalhes a seguir.

Nessa descrição, atribui a responsabilidade pelos fatos que ocasionaram a não declaração e o não pagamento dos tributos federais no ano-calendário fiscalizado à conduta de seu contador, o Sr. Celso Lopes da Silva e a empresa Alpha One e Orça Contabilidade.

Em momento posterior, aduz que apresentou retificações de DCTF, cujo processamento requereu e protestou para que sejam desconsiderados os argumentos apresentados pela Alpha One em seu nome.

A fiscalização esclarece que a prática de utilização de Títulos da Dívida Pública é recorrente e que vem sendo empregada por empresas que supostamente detêm esses títulos para aliená-los com deságio para outras pessoas jurídicas que possuem débitos com a União.

No caso em análise, apesar das alegações da fiscalizada, entendeu a autoridade fiscalizadora que ela não possui nenhuma correspondência ou instrumento contratual que comprove a negociação realizada.

Por outro lado, observou a fiscalização, ela atribui toda a responsabilidade ao seu contador da empresa. Os documentos fornecidos pela fiscalizada demonstrariam a contratação do contador e o pagamento pelos seus serviços, bem como de comissão pela intermediação dos negócios com a Alpha One ou outras empresas.

A autoridade fiscal informa que foi encaminhada mensagem eletrônica para a L&L Indústria e Comércio de Máquinas e Equipamentos Ltda. intitulada "Indícios de fraude: quitação de tributos com créditos fictos provenientes de títulos públicos", esclarecendo sobre a impossibilidade de utilização desses títulos e da natureza fraudulenta dessa conduta.

Às fls. 808/809 a fiscalização discorre sobre os diversos meios empregados para alertar as empresas em geral e a fiscalizada em particular, inclusive por mensagem cuja primeira leitura ocorreu em 22/09/2015, sobre a impossibilidade das compensações que estavam sendo pleiteadas via comprot junto à STN.

Também é contestada pela fiscalização a alegação de dificuldades financeiras, já que a cessão de créditos ocorreu mediante pagamento com desconto de 30% em relação ao valor dos títulos cedidos, perfazendo o montante de R\$ 225.000,00.

Os contratos de cessão também evidenciam, segundo a autoridade fiscalizadora, que vários poderes foram outorgados à cedente (Alpha One), o que contrariaria as alegações da atuada.

A partir desses elementos, a fiscalização afirmou que restou configurada a adoção de subterfúgio para a quitação de tributos mediante fraude, ato doloso lesivo ao interesse público em benefício próprio, para a obtenção de vantagem indevida.

Esses atos foram possíveis, segundo a autoridade fiscalizadora, em razão de outorga de poderes perante a Receita Federal do Brasil (procuração eletrônica outorgada à Alpha One) que foram revogados por notificação extrajudicial apenas em 17/01/2019.

Em tópico específico, a autoridade fiscal trata da impossibilidade de se acatar as DCTF retificadoras apresentadas após o início do procedimento fiscal, com o que afasta a possibilidade da empresa se valer da denúncia espontânea. Em seguida, descreve os procedimentos que foram adotados para apurar a base de cálculo dos tributos que foram lançados.

De acordo com a fiscalização, é aplicável a multa qualificada de 150%, em virtude da identificação de conduta dolosa em reduzir ou suprimir o montante dos tributos devidos, com uso de artifício fraudulento.

A adequação desse aumento, segundo o Auto de Infração, é reforçada pelo fato de que a fiscalizada teria ignorado alertas públicos e comunicação específica para sua caixa de mensagem, o que evidenciaria o conhecimento da prática e a intenção de persistir nela.

Foi atribuída responsabilidade tributária à sócia administradora, Loici Caumo Kelniar com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional. A infração à lei, segundo a autoridade fiscalizadora, foi fundamentada no conhecimento detido pela sócia de que a empresa Alpha One estava sendo contratada e o objetivo desse contrato em relação aos créditos tributários, a despeito de todos os esclarecimentos prestados por órgãos públicos.

A responsável solidária teve ciência do lançamento em 01/04/2019 (fls. 827) e a contribuinte em 20/03/2019 (fl. 829). A impugnação em nome de ambas foi protocolada em 22/04/2019 (fls. 836/855).

A Impugnação defendeu que a sócia administradora não deveria integrar o pólo passivo da obrigação, uma vez que teria agido de boa-fé, tendo sido vítima de um golpe, é pessoa desprovida de conhecimento técnico-contábil, jamais acessou a caixa de mensagens para que pudesse ter conhecimento da notícia relativa à fraude e só tomou conhecimento dos fatos após o termo de início do procedimento fiscal.

Argumentou que o fato de ter ocorrido um golpe contra a fiscalizada evidencia a ausência de dolo, o que torna insubsistente a majoração da multa para 150% e que a aplicação da multa de 150% esbarra na vedação ao confisco.

A Impugnação solicitou que fosse realizada perícia para identificar o IP da máquina que fez a leitura da mensagem de advertência ocorrida em setembro de 2015.

A DRJ julgou improcedente a Impugnação, mantendo as exigências de IRPJ, CSLL, Pis e Cofins e manteve a multa qualificada de 150%, bem como a atribuição de responsabilidade solidária de Loici Caumo Kelniar.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da Impugnação, sendo apresentado, na mesa peça, o recurso da pessoa física.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo conhecido.

O Recurso Voluntário, além da defesa do contribuinte principal, incluiu a defesa da pessoa física.

Trata-se de Auto de Infração pelo qual são exigidos créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativos ao ano-calendário 2015.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 790/821), durante o ano-calendário fiscalizado (2015), a empresa se utilizou de créditos oriundos de resgate de títulos da dívida pública para a quitação de tributos federais.

Esclareceu a fiscalização que referida prática é indevida e que já foram assim considerada mediante alerta do Tesouro Nacional desde o ano de 2012, uma vez que, conforme foi esclarecido pelo órgão público, que não havia nenhum título vencido, condição indispensável para a utilização desse procedimento.

Também esclareceu a fiscalização existir a Solução de Consulta nº 57, de 2014, da Cosit a qual trouxe esclarecimentos sobre a impossibilidade de utilização dos títulos públicos classificados como dívidas agrupadas em operações especiais.

Nesse cenário, de acordo com a fiscalização, a empresa adotou esse procedimento e, em resposta às intimações para apresentar justificativas quanto à ausência de declaração em DCTF e pagamento dos débitos tributários, em um primeiro momento alegou ser cessionária de crédito financeiro junto à Secretaria do Tesouro Nacional e que outorgou poderes para que outra empresa realizasse os pedidos de compensação junto a essa secretaria.

Em um segundo momento, apresentou alegações divergentes invocando dificuldades financeiras para realizar os pagamentos.

Na terceira manifestação, recusou a autoria da primeira, alegando que foi prestada sem seu conhecimento pela empresa Alpha One, que esta não tem poderes para lhe representar, e que é vítima de crime tributário perpetrado por ela e que é descrito em detalhes a seguir.

Nessa descrição, atribui a responsabilidade pelos fatos que ocasionaram a não declaração e o não pagamento dos tributos federais no ano-calendário fiscalizado à conduta de seu contador, o Sr. Celso Lopes da Silva e a empresa Alpha One e Orça Contabilidade.

Em momento posterior, aduz que apresentou retificações de DCTF, cujo processamento requereu e protestou para que sejam desconsiderados os argumentos apresentados pela Alpha One em seu nome.

A fiscalização esclareceu que a prática de utilização de Títulos da Dívida Pública é recorrente e que vem sendo empregada por empresas que supostamente detém esses títulos para aliená-los com deságio para outras pessoas jurídicas que possuem débitos com a União.

No caso em análise, apesar das alegações da fiscalizada, entendeu a autoridade fiscalizadora que ela não possui nenhuma correspondência ou instrumento contratual que comprove a negociação realizada.

Por outro lado, observou a fiscalização, ela atribui toda a responsabilidade ao seu contador da empresa. Os documentos fornecidos pela fiscalizada demonstrariam a contratação do contador e o pagamento pelos seus serviços, bem como de comissão pela intermediação dos negócios com a Alpha One e outras empresas.

A autoridade fiscal informa que foi encaminhada mensagem eletrônica para a L&L Indústria e Comércio de Máquinas e Equipamentos Ltda. intitulada "Indícios de fraude: quitação de tributos com créditos fictos provenientes de títulos públicos", esclarecendo sobre a impossibilidade de utilização desses títulos e da natureza fraudulenta dessa conduta.

Às fls. 808/809 a fiscalização discorre sobre os diversos meios empregados para alertar as empresas em geral e a fiscalizada em particular, inclusive por mensagem cuja primeira leitura ocorreu em 22/09/2015, sobre a impossibilidade das compensações que estavam sendo pleiteadas via comprot junto à STN.

Também é contestada pela fiscalização a alegação de dificuldades financeiras, já que a cessão de créditos ocorreu mediante pagamento com desconto de 30% em relação ao valor dos títulos cedidos, perfazendo o montante de R\$ 225.000,00.

Os contratos de cessão também evidenciam, segundo a autoridade fiscalizadora, que vários poderes foram outorgados à cedente (Alpha One), o que contrariaria as alegações da autuada.

A partir desses elementos, a fiscalização afirmou que restou configurada a adoção de subterfúgio para a quitação de tributos mediante fraude, ato doloso lesivo ao interesse público em benefício próprio, para a obtenção de vantagem indevida.

Esses atos foram possíveis, segundo a autoridade fiscalizadora, em razão de outorga de poderes perante a Receita Federal do Brasil (procuração eletrônica outorgada à Alpha One) que foram revogados por notificação extrajudicial apenas em 17/01/2019.

A autoridade fiscal trata da impossibilidade de se acatar as DCTF retificadoras apresentadas após o início do procedimento fiscal, com o que afasta a possibilidade da empresa se valer da denúncia espontânea. Em seguida, descreve os procedimentos que foram adotados para apurar a base de cálculo dos tributos que foram lançados.

Assim, foi aplicada multa qualificada de 150%, em virtude da identificação de conduta dolosa em reduzir ou suprimir o montante dos tributos devidos, com uso de artifício fraudulento.

A adequação desse aumento, segundo o Auto de Infração, é reforçada pelo fato de que a fiscalizada teria ignorado alertas públicos e comunicação específica para sua caixa de mensagem, o que evidenciaria o conhecimento da prática e a intenção de persistir nela.

Foi atribuída responsabilidade tributária à sócia administradora, Loici Caumo Kelnar com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional. A infração à lei, segundo a autoridade fiscalizadora, foi fundamentada no conhecimento detido pela sócia de que a empresa Alpha One estava sendo contratada e o objetivo desse contrato em relação aos créditos tributários, a despeito de todos os esclarecimentos prestados por órgãos públicos.

A ora Recorrente não contestou, nem via Impugnação e nem, via Recurso Voluntário, o valor dos tributos lançados. Por essa razão, não se instaurou o litígio administrativo, tornando-se já na decisão da DRJ incontroverso o crédito principal, conforme prescreve o seguinte dispositivo do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Com isso, o litígio se limitou à responsabilidade solidária atribuída à sócia administradora e a adequação da majoração da multa, seja por ausência de dolo da contribuinte, seja pelo caráter confiscatório do percentual aplicado no entender da Recorrente.

PRELIMINAR

A Recorrente solicitou a realização de perícia na máquina que teria aberto a mensagem de advertência enviada para a fiscalizada.

Todavia, existem nos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador, não sendo, portanto, o caso de realização de referida perícia.

Afasto a preliminar.

MÉRITO

MULTA QUALIFICADA

A autoridade fiscalizadora identificou que a Recorrente celebrou contrato com terceiros com o objetivo de se utilizar de supostos créditos duvidosos detidos por eles para a quitação dos seus créditos tributários.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que:

A ação fiscal iniciou-se mediante a entrega em 05/09/2018 do Termo de Início de Fiscalização lavrado em 12/07/2018 (fls. 55/60), por via postal, com Aviso de Recebimento – AR (fls. 61), sendo que os dados contábeis e fiscais utilizados para análise foram extraídos do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED (ECF – arquivo não paginável às fls. 3 e EFD Contribuições – arquivos não pagináveis às fls. 4/15), das DCTFs (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) (fls. 16/53) e do Sinal/RDOC data do pagamento e Sinal/RDOC data de apuração (arquivo não paginável às fls. 54), bem assim a partir da consulta a DCOMP (Declaração de Compensação) por meio do sistema CPERDCOMP.

Desta forma, efetivamente, a suposta infração cometida pela Recorrente foi a falta/insuficiência de recolhimento de tributo, com enquadramento legal no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 c/c art. 14 da Lei 11.488/07.

As Recorrentes defendem que teriam sido vítimas de um golpe praticado por estelionatários e que não causaram danos ao Fisco. A admissão desse fato deveria, no entender delas, afastar a responsabilidade atribuída à sócia, bem como reduzir o percentual da multa de 150% para 75%.

Sendo mais específico, as Recorrentes pleiteiam que seja ajustado o valor da multa (decorrente de ausência de pagamento), bem como para excluir a sócia administradora do polo passivo da demanda administrativa, além de autorizar a realização de perícia para esclarecimento de fatos que impactariam direta e integralmente na resolução da demanda.

Argumenta a Recorrente que após a notificação da Receita Federal descobriu que foi vítima de golpe aplicado pelas empresas Ativa Assessoria e Gestão Empresarial EIRELI – ME (CNPJ nº 25.321.785/0001-25) e Alpha One Administração e Gestão de Ativos Ltda (CNPJ 57.787.087/0001-06), ambas agindo em conluio com o contador responsável pela sua contabilidade à época dos fatos, Sr. Celso Lopes da Silva, o qual é sócio oculto das empresas Orca Contabilidade S/S Ltda (CNPJ 74.063.249/0001-82) e Orca Processamento de Dados Ltda (CNPJ 05.078.102/0001-43), sendo que estes lhe apresentavam regularmente certidões negativas da empresa fazendo crer da total regularidade quanto às supostas compensações de débitos tributários que estariam sendo realizadas.

A Recorrente alega também que contratou os serviços de consultoria, com aquisição dos créditos financeiros, sem desconfiar de qualquer irregularidade no procedimento adotado.

De fato, a Recorrente registrou em sua Escrituração Fiscal Digital as operações que lhe cabia registrar, mas deixou de confessar seus débitos em instrumento próprio, DCTF, assim como não realizou seu pagamento.

Desta maneira, restou configurado o inadimplemento dos créditos tributários, matéria esta que não será discutida no presente recurso, visto que a Recorrente não impugnou a constituição do crédito tributário principal. A questão seria analisar se seria o caso de punir a Recorrente com multa qualificada e ainda responsabilizar a sócia.

Nesse caminho de busca pela identificação do dolo verifica-se, de plano, que a Recorrente não criou barreiras para impedir a autoridade fiscal de identificar a ocorrência do fato gerador, ficando isso evidenciado pelo fato de que o crédito fazendário foi apurado pela análise da escrituração do sujeito passivo. A Recorrente deixou de informar, mas não impediu ou retardou artificialmente o conhecimento dos fatos.

Por outro lado, a empresa Alpha One protocolou em nome próprio junto à Secretaria do Tesouro Nacional pedidos para que os créditos que supostamente possuiria fossem utilizados para quitação de débitos da empresa fiscalizada.

A Recorrente teve sim a intenção de obter vantagem indevida, mas, por outro lado, e aí entra a profundidade da questão, efetivamente, a Recorrente não chegou a fraudar o Fisco.

De fato, conforme constado pelo voto vencido da DRJ, “esses protocolos realizados perante a Secretaria do Tesouro Nacional não produziram nenhum efeito perante a Secretaria da Receita Federal, já que não houve a inserção de qualquer dado relativo a eles nos sistemas informatizados deste órgão ou em qualquer declaração prestada pela fiscalizada”, sendo que o “suposto crédito que resultaria do deferimento desses pedidos não chegou a ser utilizado perante a Administração tributária para criar a ilusão de quitação ou compensação de tributos, ou impedir por parte desse órgão o conhecimento da ocorrência do fato gerador. Tanto é assim, que a percepção desses fatos se deu sem maiores dificuldades para a autoridade fiscal que a análise da EFD”.

Portanto, efetivamente, no presente caso, o dolo a ser analisado seria com relação à não confissão e não pagamento dos créditos da Fazenda Nacional, bem como com relação a intenção da Recorrente de quitar créditos tributários por meio de esquema fraudulento.

Pois bem. De pano de fundo das compensações duvidosas, existe a Lei nº 9.430, de 1996, a qual menciona que nos casos em que se utiliza crédito decorrente de título da dívida pública na compensação, referida compensação será considerada não declarada (art. 74, § 12, II, letra “c”), sem necessariamente, qualificação da multa, conforme abaixo transcrito:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023) (Vide Lei nº 14.690, de 2023) (Vide Medida Provisória nº 1.314, de 2025)

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

II – em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

Nesse mesmo artigo, o §17 estabelecia uma multa isolada para os casos em que a compensação fosse considerada “não homologada”, conforme diversas redações de referido artigo até a ADI 4905 (que declarou sua inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430), com redações transcritas abaixo:

§ 17. O valor de que trata o inciso VII do § 3º poderá ser reduzido ou restabelecido por ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 656, de 2014)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015) [\(Vide ADI 4905\)](#)

Note-se que referido dispositivo, cuja ADI 4905 declarou sua inconstitucionalidade, não atingia exatamente o presente caso (título público), porque aqui se trata de compensação não declarada (não se trata de compensação não homologada). De qualquer, o ponto no presente caso é no sentido de que a não declaração de compensação não significava e nem significava a qualificação direta da multa e nem a responsabilização do sócio. Era punida com multa específica.

Ou seja, mesmo se estivessemos tratando de compensação perante a Receita Federal, a utilização de títulos públicos para compensação não seria suficiente para que a multa fosse qualificada, sendo necessário outros componentes para caracterizar o dolo e via auto de infração.

Destarte, a legislação de compensação “tradicional”, por si, não qualifica a multa quando da utilização de títulos públicos e a multa que existia foi julgada inconstitucional. Assim, se faz necessário o auto de infração, auto de infração esse que foi devidamente lavrado.

Ocorre que o auto de infração partiu da premissa de que a tentativa de utilização de meio fraudulento de exclusão do crédito em outro órgão que não a Receita Federal, deve ser punida com multa qualificada pela Receita Federal.

Essa seria a tese, a nosso ver inusitada: poderia a Receita Federal punir a prática de dolo da Recorrente por uma tentativa de extinção do crédito tributário perante outro órgão? É o que passamos a examinar.

A defesa da Recorrente alega, resumidamente, que agiu de boa-fé e que foi vítima de golpe.

No entanto, a alegação de que se tratou de esquema criminoso do qual foi vítima não pode se ser recebida como excludente da responsabilidade da pessoa jurídica, pois resta caracterizada a sua culpa *in elegendo* e *in vigilando*, decorrente da má escolha de seus prepostos e pela falta de controle e fiscalização das atividades por eles exercidas nos termos do artigo 136 do Código Tributário Nacional abaixo transcrito:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, 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.

Ademais, a presunção de conhecimento da lei impede que o contribuinte alegue desconhecimento sobre a impossibilidade jurídica de utilizar os supostos créditos para quitação de tributos, especialmente considerando-se que tal impossibilidade foi expressamente comunicada pelos órgãos competentes de maneira ampla.

Portanto, a solução do presente caso não seria no sentido de reconhecer que a Recorrente foi vítima de golpe e sim que descumpriu as regras do dever de informar o Fisco combinados com supostos fraudes perante a Secretaria do Tesouro Nacional.

Recapitulemos, por ser importante ressaltar, a compensação com crédito indevido não foi efetivamente apresentada perante a Receita Federal. A conduta dolosa foi direcionada efetivamente perante OUTRO órgão, a Secretaria do Tesouro Nacional.

Perante a Receita Federal ocorreu OMISSÃO DE INFORMAÇÃO, sem formal conexão com os protocolos perante a Secretaria do Tesouro Nacional.

Ora, a alegação de conduta dolosa do presente caso seria o fato da Recorrente ter se relacionado com empresa de má-fé e aceitado utilizar crédito “proibido”, conforme trecho abaixo da decisão da DRJ:

Nos autos há registro de que a fiscalizada firmou contrato com a empresa Alpha One e lhe concedeu procuração com amplos poderes inclusive para Órgãos públicos como a Receita Federal em 09/12/2014 e ainda lhe concedeu Procuração Eletrônica específica para a Receita Federal em 14/08/2015 (fl. 557), a qual possibilita acesso completo a todo relacionamento do contribuinte com o Órgão, permitindo que o outorgado agir em seu nome perante à RFB, a qual somente foi cancelada em 20/06/2018.

Portanto, perante a Receita Federal, a Recorrente, efetivamente, teria concedido procuração a terceiros fraudulentos para atuar perante a Receita Federal. Mas essa atuação, perante a Receita Federal efetivamente não ocorreu, não chegou a se concretizar.

Por outro lado, a outra acusação seria no sentido de que a Recorrente não teria desistido da operação fraudulenta mesmo após ter sido advertida pela Receita Federal, conforme trecho do voto vencedor da decisão da DRJ:

Entretanto, com a constatação de que em 17/09/2015, a Receita Federal encaminhou uma correspondência ao contribuinte, a qual foi por este recebida em 22/09/2015, qualquer argumentação da impugnante relativa ao apelo da boa-fé e do desconhecimento, falecem completamente. O documento constante em fls. 718/719 informava, de forma detalhada, dos procedimentos ilegais referentes à tentativa de quitação de créditos tributários por esta adotados, mas lhe facultava a possibilidade de corrigir os procedimentos no prazo de 30 dias, a contar da ciência, sob pena de autuação fiscal, inclusive alertando quanto aos aspectos de crime tributário incorrido.

9. A impugnante não apenas prosseguiu com os procedimentos sabidamente ilegais e somente providenciou a constituição do crédito tributário por retificação da DCTF quase 3 anos depois de receber a comunicação da RFB e após o início deste procedimento fiscal que resultou nos autos de infração.

10. A outra questão central discutida na divergência do voto se refere à possibilidade de enquadramento nos artigos 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, que tipificam os crimes de sonegação, fraude e conluio, necessário para suportar a qualificação da multa de ofício e atribuir responsabilidade tributária à sócia administradora.

11. Tinha a contribuinte obrigação de declarar mensalmente os créditos tributários em DCTF, mas as apresentou sistematicamente sem valores para os quatro tributos autuados. Em verificação nos bancos de dados e controle da Receita Federal, ao consultar o histórico de DCTF referentes ao ano 2015, pode-se constatar que todas as declarações foram apresentadas em prazo regular, mensalmente, porém sem que nelas constasse quaisquer dos tributos autuados. Esta atitude de omitir reiteradamente, mês a mês os tributos devidos não poderia ter como justificativa a incapacidade de pagamento (alegado apenas em fase posterior pela impugnante), erro de fato, mero esquecimento, ou a simples omissão de informação, sem restar caracterizada a intenção de dirigir a prática de sonegação.

12. Quando se pratica uma determinada conduta delitiva, de forma não reiterada, há a possibilidade de ser considerada como um erro escusável, dependendo, é claro, de uma análise do conjunto dos fatos. Mas, quando se pratica a mesma conduta delitiva consecutivamente, não se pode aceitar que se trate simplesmente de erro ou mero esquecimento. O intuito doloso resta caracterizado pela prática contumaz de uma mesma infração: a omissão de fatos geradores e dos respectivos tributos devidos à União e, por consequência, o não cumprimento das obrigações tributárias.

Ocorre que, conforme se extrai do Auto de Infração em apreço, a Recorrente foi autuada efetivamente em detrimento de não ter efetuado, ou tê-lo feito com inexatidão, o pagamento ou recolhimento do tributo devido, ou seja, pela falta ou insuficiência de recolhimento dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, ano calendário 2015.

A ausência de pagamento ou o pagamento incorreto (a menor) de tributo não caracteriza em si dolo e, por conseguinte, não há o que se falar em sonegação, fraude ou conluio.

Note-se que no presente caso não restou comprovado pela autoridade fiscalizadora que a Contribuinte de fato recebeu, a tempo, o ofício da STN sobre o suposto crime, vez que as empresas Alpha One e Ativa protocolavam os pedidos de compensação através de seus próprios CNPJ's.

De qualquer forma, de maneira objetiva, a Recorrente supostamente tentou fraudar outro órgão (STN) visando reconhecer crédito não existente, transmitindo procuração para terceiros, vantagem perante a STN esta que não foi aceita por ser expressamente vedada pela legislação. Existiu erro na contratação de empresas duvidosas? Sim. Existiu erro na tentativa de utilização de crédito expressamente proibido? Sim. Existiu tentativa de ocultar essa realidade? Não. Existiu conexão da suposta fraude perante a STN com a Receita Federal? Não.

De fato, não restou demonstrado que o contribuinte, por meio da sua procuradora e respectivos representantes, adotou conduta deliberada para 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, tipificando sonegação, na forma do artigo 71 do mesmo diploma legal.

Uma vez que a tentativa de utilização de título público perante a STN foi às claras, pode-se afirmar que a contribuinte agiu dentro de seu direito de petição perante outro órgão e, por sua vez, o Fisco atuou no seu dever de identificar a ausência de informação e ausência de pagamento com base nas informações da própria Recorrente.

Fato é que a tentativa de utilização de título público é ilegal. Mas o dolo não foi caracterizado **perante** a Receita Federal.

Sendo assim, era plenamente possível que o Fisco confrontasse o valor do débito outrora informado com eventuais recolhimentos tributários realizados pela Autuada, identificando, assim, a ausência de recolhimentos. E foi o que ocorreu.

Por outro lado, a mera omissão de confissão e pagamento de tributo não é suficiente para justificar a atribuição de responsabilidade à sócia-administradora tal como não é para configurar o dolo da omissão da DCTF.

Com isso, entendo que deve ser validado o voto vencido da decisão da DRJ, abaixo transcrito, o qual adoto como razões de decidir:

*“Com efeito, ao se analisar isoladamente a conduta da fiscalizada perante a Administração tributária (e é apenas por seus atos que deve responder), **percebe-se que ela registrou em sua Escrituração Fiscal Digital as operações que lhe cabia registrar, mas deixou de confessar seus débitos em instrumento próprio, DCTF, assim como não realizou seu pagamento.** Ou seja, os créditos da Fazenda Nacional não foram constituídos nem por declaração, nem por pagamento. Pela mesma razão, não foram extintos por compensação. **Tenho reiteradamente defendido perante o colegiado que a mera omissão em relação às obrigações acessórias ou inadimplemento dos créditos tributários não é suficiente para configurar sonegação, devendo haver a inclusão de um elemento dissuasivo pelo qual o sujeito passivo crie barreiras que impeçam a autoridade fiscal de identificar a ocorrência do fato gerador. Essa barreira não existe quando o crédito fazendário é apurado pela mera análise da escrituração do sujeito passivo. Deixar de informar não é o mesmo que impedir ou retardar artificialmente o conhecimento.** Caso contrário, toda omissão seria sonegação.*

*Por outro lado, **a empresa Alpha One protocolou em nome próprio junto à Secretaria do Tesouro Nacional pedidos para que os créditos que supostamente possuiria fossem utilizados para quitação de débitos da empresa fiscalizada.** Esses atos só tiveram um efeito, aparentemente, manter a sócia-administradora da fiscalizada, a Sra. Loici Caumo Kelnar, na ilusão de que suas obrigações perante a Fazenda Nacional estavam sendo cumpridas. Registro que não cabe nesse espaço discutir a veracidade dessa crença, pois ela é irrelevante para a análise do caso.*

***O que importa registrar é que esses protocolos realizados perante a Secretaria do Tesouro Nacional não produziram nenhum efeito perante a Secretaria da Receita Federal, já que não houve a inserção de qualquer dado relativo a eles nos sistemas informatizados deste órgão ou em qualquer declaração prestada pela fiscalizada.** Ou seja, para a Fazenda Nacional, esses protocolos não passaram de protocolos, o que nada mais é que o exercício*

de um direito garantido pela Constituição Federal que é o direito de petição. O suposto crédito que resultaria do deferimento desses pedidos não chegou a ser utilizado perante a Administração tributária para criar a ilusão de quitação ou compensação de tributos, ou impedir por parte desse órgão o conhecimento da ocorrência do fato gerador. Tanto é assim, que a percepção desses fatos se deu sem maiores dificuldades para a autoridade fiscal que a análise da EFD.

Portanto, a despeito de qualquer julgamento sobre a temeridade ou mesmo leviandade da conduta da pessoa jurídica fiscalizada, a autuação fiscal deve se restringir a analisar e reparar os atos e os efeitos efetivamente produzidos por ela perante a Fazenda Pública, não podendo ir além para penalizar intenções que não chegaram a ser convertidos em atos concretos. Ou seja, não se pune o conjunto da obra a partir de seu objetivo final, mas apenas o que se realizou efetivamente em atos e prejuízos. E contra as impugnantes esses atos se restringem à não confissão e não pagamento dos créditos da Fazenda Nacional.

Importante registrar meu entendimento de que, mesmo que o protocolo na Secretaria do Tesouro Nacional tivesse se realizado em nome da fiscalizada, esse fato não poderia ser oposto a ela para fins de majoração da multa. Isso porque aquela Secretaria não detém competência para o lançamento do crédito tributário, de forma que essa petição não geraria qualquer efeito perante a fiscalização tributária. Ou seja, para a Secretaria da Receita Federal essa petição é um nada jurídico, até que seja inserida em informações prestadas junto a este órgão, para aqui produzir efeitos em detrimento do Erário.

Note-se que a Lei nº 9.430, de 1996, trata expressamente da hipótese em que se utiliza crédito decorrente de título da dívida pública na compensação, e a consequência disso é que a compensação será considerada não declarada (art. 74, § 12, II, c). Isso significa dizer que haverá lançamento de ofício sujeito à multa, mas não há qualquer menção à sua majoração. Como essa é uma regra específica, entendo que deve prevalecer sobre outras, de forma que a mera utilização de títulos públicos para compensação não é suficiente para que a multa seja aumentada. Quanto à ciência do sujeito passivo em relação à inadequação dessa conduta, vê-se que ela é presumida para todos os contribuintes já que consta expressamente de lei dotada de ampla publicidade. Assim, o fato de que o contribuinte estava ciente de que esses créditos não poderiam ser utilizados é uma constante nessas situações, já que qualquer contribuinte que utilize título da dívida pública, está adotando uma ação contrária à previsão legal estando ciente desse impedimento. Nesse mesmo artigo, o §17 estabelece uma multa isolada para os casos em que a compensação foi não homologada. Esse dispositivo não atinge os casos em que foi utilizado título público, porque aqui se trata de compensação não declarada. Apesar disso, esse dispositivo serve como reforço à idéia de que as penas para essas condutas são as que decorrem da aplicação desse artigo. Por outro lado, deve ser considerado que, no caso de que ora se trata, a conduta é um minus em relação às situações regradas pelo art. 74, já que nele sequer houve a tentativa de burlar a fiscalização tributária com uma compensação inexistente. Sendo uma conduta menos reprovável, não pode ser apenada de forma mais gravosa como foi feito no auto de infração.

Por essas razões, entendo que não se configurou fato apto a justificar a majoração da multa de 150%, devendo esta ser reduzida para o percentual básico de 75%. Por outro lado, a mera omissão de confissão e pagamento de tributo não é suficiente para justificar a atribuição de responsabilidade à sócia-administradora.

Com essas considerações, resta prejudicada a análise relativa à natureza confiscatória da multa de 150%, razão pela qual não será analisada.

No presente caso, especificamente, conforme afirmado pelo voto vencido acima, **os protocolos realizados perante a Secretaria do Tesouro Nacional não produziram nenhum efeito perante a Secretaria da Receita Federal**, já que não houve a inserção de qualquer dado relativo a eles nos sistemas informatizados daquele órgão ou em qualquer declaração prestada pela fiscalizada.

Podendo-se afirmar, portanto, que se trata de TENTATIVA DE EXTINÇÃO DE CRÉDITO, via terceiros (cuja punição a eles deve ser perseguida) perante a STN, seguida de omissão de informações perante a Receita Federal. A tentativa resta evidenciada na condição de que a Recorrente contratou a empresa Alpha One para agir de maneira supostamente fraudulenta, mas a fraude não foi finalizada em termos fiscais, porque o crédito não foi extinto e nada foi direcionado à Receita Federal com relação a ele e, por outro lado, em termos práticos, não induziu o Fisco a erro, não causou efeito efetivo perante o Fisco. Tudo indica que ocorreu um arrependimento por parte da Recorrente a ponto de não concluir a fraude perante a Receita Federal.

Obviamente que é possível concluir que a Recorrente contou com a extinção do crédito tributário via contratação da empresa Alpha One. No entanto, não chegou a canalizar esse entendimento para a Receita Federal. O presente caso tem essa importante diferença de ausência de formalização dos efeitos da suposta fraude perante a fiscalização tributária.

A Recorrente registrou em sua Escrituração Fiscal Digital as operações que lhe cabia registrar e, contudo, deixou de confessar seus débitos em instrumento próprio, DCTF assim como não realizou seu pagamento.

A Recorrente não constituiu os créditos da Fazenda Nacional, nem por declaração, nem por pagamento. Esse é o erro específico do presente caso. Esse erro foi identificado pelo Fisco e reconhecido pelo contribuinte. Mas algo além disso seria atribuir dolo perante a competência de fiscalização errada. Esse dolo deve ser analisado, com relação ao presente caso, em outra seara.

O voto vencido da DRJ, do qual adotamos como razão de decidir, reconheceu que a conduta a ser julgada nesse caso não pode ser misturada com a tentativa de fraude de extinção do crédito perante outro órgão (Secretaria do Tesouro Nacional). No presente caso ocorreu omissão e ausência de pagamento de tributo, nada sendo informado à Receita Federal sobre a existência de títulos da dívida pública.

Com isso, faz sentido afirmar que *“a mera omissão em relação às obrigações acessórias ou inadimplemento dos créditos tributários não é suficiente para configurar sonegação, devendo haver a inclusão de um elemento dissuasivo pelo qual o sujeito passivo crie barreiras que impeçam a autoridade fiscal de identificar a ocorrência do fato gerador. Essa barreira não existe quando o crédito fazendário é apurado pela mera análise da escrituração do sujeito passivo”*.

Por derradeiro, em sede de sustentação oral a Recorrente apresentou comprovante de pagamento do parcelamento referente aos tributos principais.

Por essas razões, de fato, não se configurou fato apto a justificar a qualificação da multa de 150%, devendo esta ser reduzida para o percentual básico de 75%.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO

A autoridade fiscal atribuiu responsabilidade à sócia-administradora com base no art. 135, III, do CTN.

Contudo, a simples omissão de confissão de débitos ou o inadimplemento de tributos não justifica a responsabilização pessoal do gestor. Conforme fundamentado no tópico referente a descaracterização da multa qualificada, não restou demonstrada a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei que extrapolasse o mero descumprimento da obrigação principal pela pessoa jurídica.

Ademais, o auto de infração não retratou quaisquer condutas praticadas diretamente pela sócia que se inserisse nas hipóteses previstas no mencionado art. 135, III do CTN, consistentes na prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

O auto de infração limitou-se a afirmar que a empresa mandatária e a pessoa física, na qualidade de procuradora da empresa autuada, praticou atos fraudulentos e, portanto, ilegais.

Ocorre que para a atribuição da responsabilidade com fundamento no art. 135, II do CTN é preciso demonstrar a efetiva existência de condutas comissivas ou omissivas por parte dos responsabilizados, ônus do qual a fiscalização não se desincumbiu.

Ademais, a Súmula STJ nº 430, dispõe expressamente que *o “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”*.

Portanto, excluo a sócia Loici Caumo Kelnar do polo passivo.

INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA

Com relação a alegação da inconstitucionalidade da multa ou sua caracterização como Confisco, destacamos que não compete ao CARF julgar questões de constitucionalidade nos termos da Súmula CARF número 2.

Diante o exposto, conheço o Recurso Voluntário da contribuinte e da responsável tributária, rejeito a preliminar e DOU a ele PARCIAL PROVIMENTO para excluir a atribuição de responsabilidade solidária à sócia-administradora, bem como reduzir a multa qualificada de 150% para 75% e manter, no mais, o lançamento do valor principal tal como realizado pela autoridade fiscal.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, redator designado

Embora muito bem fundamentado o voto do Ilustre Relator, Ricardo Piza Di Giovanni, sobre a exclusão da qualificação da multa ofício, diverjo de seu entendimento.

Tendo em vista que, pela maioria de votos, esta divergência foi a que prevaleceu neste colegiado passo a redigir o voto vencedor.

Trata o auto de infração de lançamento de crédito tributário de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativos ao ano-calendário 2015. Os lançamentos acima foram acrescidos de multa de ofício qualificada de 150%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 c/c art. 14 da Lei 11.488/07.

Em seu voto o I. Relator, entendeu por dar parcial provimento ao recurso voluntário da autuada, mantendo o crédito tributário lançado, no entanto, cancelado a qualificação da multa de ofício. Sendo este último ponto que gerou a divergência da qual apresento o voto vencedor.

O auto de infração foi gerado em razão de a autuada ter tentado extinguir os créditos tributários por meio de compensação de supostos créditos de títulos de dívida da União com os débitos objetos dos lançamentos em discussão.

Em seu voto, o I. Relator assim fundamentou o motivo pelo qual entendeu pela exoneração da multa qualificada:

Obviamente que é possível concluir que a Recorrente contou com a extinção do crédito tributário via contratação da empresa Alpha One. No entanto, não chegou a canalizar esse entendimento para a Receita Federal. O presente caso tem essa importante diferença de ausência de formalização dos efeitos da suposta fraude perante a fiscalização tributária.

A Recorrente registrou em sua Escrituração Fiscal Digital as operações que lhe cabia registrar e, contudo, deixou de confessar seus débitos em instrumento próprio, DCTF assim como não realizou seu pagamento.

A Recorrente não constituiu os créditos da Fazenda Nacional, nem por declaração, nem por pagamento. Esse é o erro específico do presente caso. Esse erro foi identificado pelo Fisco e reconhecido pelo contribuinte. Mas algo além disso seria atribuir dolo perante a competência de fiscalização errada. Esse dolo deve ser analisado, com relação ao presente caso, em outra seara.

O voto vencido da DRJ, do qual adotamos como razão de decidir, reconheceu que a conduta a ser julgada nesse caso não pode ser misturada com a tentativa de fraude de extinção do crédito perante outro órgão (Secretaria do Tesouro Nacional). No presente caso ocorreu omissão e ausência de pagamento de tributo, nada sendo informado à Receita Federal sobre a existência de títulos da dívida pública.

Com isso, faz sentido afirmar que “a mera omissão em relação às obrigações acessórias ou inadimplemento dos créditos tributários não é suficiente para configurar sonegação, devendo haver a inclusão de um elemento dissuasivo pelo qual o sujeito passivo crie barreiras que impeçam a autoridade fiscal de identificar a ocorrência do fato gerador. Essa barreira não existe quando o crédito fazendário é apurado pela mera análise da escrituração do sujeito passivo”.

Por derradeiro, em sede de sustentação oral a Recorrente apresentou comprovante de pagamento do parcelamento referente aos tributos principais.

Por essas razões, de fato, não se configurou fato apto a justificar a qualificação da multa de 150%, devendo esta ser reduzida para o percentual básico de 75%.

Obviamente que é possível concluir que a Recorrente contou com a extinção do crédito tributário via contratação da empresa Alpha One. No entanto, não chegou a canalizar esse entendimento para a Receita Federal. O presente caso tem essa importante diferença de ausência de formalização dos efeitos da suposta fraude perante a fiscalização tributária.

A Recorrente registrou em sua Escrituração Fiscal Digital as operações que lhe cabia registrar e, contudo, deixou de confessar seus débitos em instrumento próprio, DCTF assim como não realizou seu pagamento.

A Recorrente não constituiu os créditos da Fazenda Nacional, nem por declaração, nem por pagamento. Esse é o erro específico do presente caso. Esse erro foi identificado pelo Fisco e reconhecido pelo contribuinte. Mas algo além disso seria atribuir dolo perante a competência de fiscalização errada. Esse dolo deve ser analisado, com relação ao presente caso, em outra seara.

O voto vencido da DRJ, do qual adotamos como razão de decidir, reconheceu que a conduta a ser julgada nesse caso não pode ser misturada com a tentativa de fraude de extinção do crédito perante outro órgão (Secretaria do Tesouro

Nacional). No presente caso ocorreu omissão e ausência de pagamento de tributo, nada sendo informado à Receita Federal sobre a existência de títulos da dívida pública.

Com isso, faz sentido afirmar que “a mera omissão em relação às obrigações acessórias ou inadimplemento dos créditos tributários não é suficiente para configurar sonegação, devendo haver a inclusão de um elemento dissuasivo pelo qual o sujeito passivo crie barreiras que impeçam a autoridade fiscal de identificar a ocorrência do fato gerador. Essa barreira não existe quando o crédito fazendário é apurado pela mera análise da escrituração do sujeito passivo”.

Por derradeiro, em sede de sustentação oral a Recorrente apresentou comprovante de pagamento do parcelamento referente aos tributos principais.

Por essas razões, de fato, não se configurou fato apto a justificar a qualificação da multa de 150%, devendo esta ser reduzida para o percentual básico de 75%.

No entanto, ousou discordar do seu bem fundamentado voto. A qualificação da multa foi aplicada em razão do estabelecido nos art 44, Inciso I, § 1º da Lei 9.430/96, redação vigente a época, e dos arts 71, Inciso I e 73 da Lei 4.502/64:

Lei 9.430/96

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 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.

Lei 4.502/64

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;

(...)

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.

De acordo com a autoridade fiscal a sonegação fiscal ficou caracterizada pelas seguintes condutas:

- Utilizar reiteradamente créditos inexistentes que seriam oriundos de resgates de títulos de dívida pública para quitar tributos federais.
- Não informar em DCTF estes mesmos tributos.

A convicção firmada pela fiscalização quanto à intenção do fiscalizado em se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei caracterizada é alicerçada pela documentação apresentada e conduta reiterada do contribuinte ao utilizar créditos financeiros, na verdade inexistentes junto à STN, oriundos de resgate de títulos da dívida pública e adquiridos da Alpha One Administração e Gestão de Ativos Eireli – CNPJ: 57.787.087/0001-06, para, sem amparo legal, quitar os tributos federais objeto da presente fiscalização, apesar dos vários alertas e informações divulgados na Cartilha “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos” (fls. 666/695) e pela Secretaria do Tesouro Nacional em seu site sobre a impossibilidade de os mencionados títulos públicos quitar débitos de natureza tributária (fls. 716/717), e da comunicação feita pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) através do Ofício nº 552/2014/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, de 01/12/2014 (fls. 696/697), bem como pela Receita Federal do Brasil (RFB) através mensagem enviada em 17/09/2015 à Caixa Postal do contribuinte (fls. 718/720), cuja primeira leitura aconteceu em 22/09/2015, com esclarecimento sobre a impossibilidade de quitação de débitos tributários por meio de créditos financeiros oriundos de resgate de títulos da dívida pública, por falta de amparo legal, acompanhada pela não informação dos tributos federais devidos nas respectivas DCTFs, tudo com o intuito de evitar ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte do Fisco Federal da ocorrência dos fatos geradores, seguindo fielmente o esquema traçado, agindo em conjunto com a Alpha One Administração e Gestão de Ativos Eireli – CNPJ: 57.787.087/0001-06, cedente dos créditos e prestadora de serviços fiscais ao contribuinte, sob a aparente legalidade de suas ações que se revelaram nefastas ao erário e astuciosas para fugir do cumprimento do dever de honrar os tributos federais devidos.

As 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.

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.

Tais condutas foram realizadas em conluio (art 73) com a empresa ALPHA ONE, propiciou a redução da carga tributária a ser cobrada da recorrente:

Além disso, os fatos narrados se subsumem à figura do conluio descrita no art. 73 da Lei nº 4.502, de 1964, em consequência do ajuste doloso perpetrado entre as pessoas jurídicas do fiscalizado e da ALPHA ONE, visando à consecução da fraude supra descrita.

Entendo de forma diversa do I. Relator que afirma que a ausência do lançamento do crédito tributário por si só configura a falta de dolo da recorrente em diminuir ilicitamente a sua carga tributária.

No entanto, discordo deste posicionamento. A recorrente buscou, deliberadamente, ocultar o conhecimento por parte da autoridade fazendária dos tributos ora em discussão, por meio de utilização de documentos sabidamente que não seriam capazes de quitar os tributos fazendários. Esta conduta em conjunto com a ausência destas informações em DCTF comprovam a conduta descrita como fraudulenta e motivadora da qualificação da multa de ofício conforme descrita pela autoridade fiscal.

Contudo o § 1º do 44 da Lei 9.430/96, dispositivo legal que fundamentou a qualificação da multa lançada pela autoridade fiscal foi alterada após o auto de infração, passando a ter a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (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 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Desta forma, em observância à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN, o percentual da multa qualificada deve ser reduzido de 150% para 100%.

Sendo assim, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado pela autuada para manter a multa qualificada de 150%, porém reduzindo-a para 100%, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, concordando com os demais pontos apresentados pelo I. Relator.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 1402-007.695 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10935.721158/2019-48

Alexandre Iabrudi Catunda

DOCUMENTO VALIDADO