



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.722483/2018-47
ACÓRDÃO	1301-007.991 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ABA COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS COM TÍTULOS PÚBLICOS. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação tributária está regulamentada no art. 74 da Lei nº 9.430/96 que definiu a forma (através do encaminhamento de declaração onde devem constar os créditos utilizados e os débitos compensados) e os limites da compensação (quais créditos são passíveis de utilização). Da leitura do art. 74 da Lei nº 9430/96 conclui-se pela impossibilidade de compensar os débitos do sujeito passivo com os supostos créditos relativos a título público que os recorrentes afirmam ter negociado com um terceiro, além de serem relativos a título público. Além disso, não constam nos autos nenhum documento comprobatório da existência e validade e reconhecimento dos supostos títulos públicos pela STN.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO E CONLUÍO. CABIMENTO.

Deve ser mantida a qualificação da multa quando demonstrado nos autos que a Recorrente praticou conduta típica de sonegação ao transmitir declaração de confissão de débitos zeradas ciente da existência de tributos devidos e agiu em conluio com empresa de consultoria para prática da infração.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORES. CONCORRÊNCIA PARA A PRÁTICA DE SONEGAÇÃO. CABIMENTO.

Deve ser mantido no polo passivo da relação tributária o administrador que pratica ou consente, ao não atuar com a diligência mínima esperada em prol da sociedade empresária, para a prática de ato de sonegação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Eduardo Monteiro Cardoso (Relator), José Eduardo Dornelas Souza e Eduarda Lacerda Kanieski, que lhe davam parcial provimento para cancelar a qualificação da multa de ofício e excluir a responsabilidade tributária imputada às pessoas físicas Eloy Jairo Bomm, Edi Roque Pegoraro e Dietmar Bomm. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Iágaro Jung Martins.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins – Redator designado

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por ABA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (fls. 487/528), ELOY JAIRO BOMM, EDI ROQUE PEGORARO e DIETMAR BOMM (fls. 913/965) em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO) que julgou improcedentes as Impugnações apresentadas, mantendo o crédito tributário cobrado.
2. Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 221/268) lavrados para exigir IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins do ano-calendário de 2016 da contribuinte ABA COMÉRCIO, em função da infração de ausência de declaração e recolhimento dos tributos. Os

tributos foram acrescidos de juros de mora e multa de ofício qualificada. Houve a responsabilização dos administradores ELOY JAIRO BOMM, EDI ROQUE PEGORARO e DIETMAR BOMM, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

3. Por bem sintetizar os fatos que deram origem à autuação, adoto parte do relatório formulado pela DRJ:

Destina-se, o presente auto de infração, ao lançamento dos impostos e contribuições abaixo relacionados:

- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ – R\$ 602.248,12
- Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL – R\$ 245.633,34
- Programa Integração Social – PIS – R\$ 332.071,74
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS – R\$ 1.539.180,94

A autuada foi alvo de ação fiscal, tendo em vista divergências constatadas entre a DCTF e sua escrituração digital em relação aos tributos PIS, COFINS, IRPJ e CSLL no período 9 a 12 de 2016, originados de alegados pagamentos por meio de resgate de Título da Dívida Pública Externa, adquiridos da empresa ALPHA ONE, junto a Secretaria do Tesouro Nacional. Em razão dos alegados pagamentos, os débitos lançados não foram declarados em DCTF.

A ação fiscal iniciou-se em 01/12/2017 tendo ocorrido a notificação do lançamento em 03/05/2018 (empresa e Eloy Jairo Bomm) e 02/05/2018 (Dietmar Bomm e Edir Roque Pegoraro).

O Relatório Fiscal (Termo de Verificação Fiscal – TVF) traz os seguintes esclarecimentos.

A Lei nº 10.179/2001 disciplina que apenas os títulos da dívida pública evidenciados em seu art. 2º terão poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, quando vencidos. São eles: Letras do Tesouro Nacional (LTN), Letras Financeiras do Tesouro (LFT) e Notas do Tesouro Nacional (NTN), cujas características estão detalhadamente descritas no Decreto nº 3.859/2001.

O Tesouro Nacional, com o intuito de prevenir fraudes tributárias, alerta que todas as LTN, LFT e NTN emitidas na forma da Lei nº 10.179/2001 foram resgatadas nos respectivos vencimentos, não havendo, à época, nenhum na condição de vencido.

Os títulos emitidos na forma da referida Lei são todos escriturais (com registro eletrônico, e não em cédula) e são todos emitidos no Brasil. Portanto, na prática, não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos.

A Secretaria do Tesouro Nacional informou que:

- a empresa ALPHA ONE não possui qualquer crédito financeiro junto à STN;

- os supostos créditos da ALPHA ONE se baseiam em títulos "Cartulares", ou seja, em papel, e prescritos;
- os supostos títulos que a ALPHA ONE alega ter estão prescritos e não se prestam a nada e tampouco para pagamentos de tributos
- a ALPHA ONE usa de má-fé ao vender ilusões às inúmeras empresas, fazendo-as crer, mediante manipulação interpretativa de diversas leis e normativos, ser possível a utilização dos referidos títulos para o pagamento de tributos federais, quando uma leitura mais atenta à Lei nº 10.179, mostra que isso não seria possível;
- a ALPHA ONE usa de má-fé ao criar e alimentar a tese da conversão para moeda local e da correção monetária sobre os referidos títulos, embora o Decreto-Lei 6.109/43, disponha em seu art. 13 que o pagamento se daria nas respectivas moedas;

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) por meio do Ofício nº 552/2014/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, de 01/12/2014 (fls. 189/190), encaminhado a ALPHA ONE, manifestou-se a respeito da liberação de recursos relacionados a títulos da dívida pública, para serem utilizados para quitação de tributos, vinculados ao COMPROT nº 011.01684.002365.2014.000.000, do qual se extraem os seguintes excertos:

"Reportamo-nos à sua correspondência datada de 27.Set.2014, que requer a liberação de recursos referentes aos títulos "State of Bahia — 5% 1904" e "Prefeitura do Distrito Federal 5%, 1904", para serem utilizados para quitação de tributos e emissões de títulos públicos. " "A propósito, cabe informar que os referidos títulos foram chamados para resgate em 1998 e 2002, respectivamente, estando prescritos desde 2008, conforme documentação detida pelos agentes pagadores e por nossos advogados no exterior."

[...]

"Em razão de todo o exposto, estamos indeferindo o pedido referente à sua correspondência sob resposta, por falta de amparo na legislação em vigor, como também estão sendo indeferidos todos os demais pleitos encaminhados por V. Sa. posteriormente e vinculados ao COMPROT 011.01684.002365.2014.000.000, também por falta de amparo legal. "

"Adicionalmente, estamos encaminhando os requerimentos apresentados por V. Sa. para a Receita Federal do Brasil, para providências e cobrança, tendo em vista que os tributos ali mencionados encontram-se vencidos e não pagos."

Da multa qualificada

Em virtude dos fatos narrados a fiscalização aplicou a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme previsto no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, combinado com o art. 71, inciso I, e art. 73 da Lei nº 4.502.

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 alertas e informações divulgados na Cartilha "Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos" (fls. 159/188) e pela Secretaria do Tesouro Nacional em seu site sobre a impossibilidade de os mencionados títulos públicos quitar débitos de natureza tributária (fls. 209/210) e do Ofício da STN (fls. 189/190) acerca das irregularidades verificadas, 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.

Da responsabilidade tributária dos sócios-administradores e administrador não sócio

A fiscalização considerou caracterizada a responsabilidade solidária dos sócios Edi Roque Pegoraro e Eloy Jairo Bomm e do diretor administrador Dictmar Bomm, com fundamento no art. 135, III do CTN, argumentando que:

As pessoas jurídicas realizam seus negócios, seus empreendimentos, por meio dos atos praticados por pessoas naturais, seus administradores e sócios, que as utilizam para a composição de seus interesses, e, nesta esteira, ficou caracterizada infração à lei (art. 135 do CTN), pois os sócios, Srs. Edi Roque Pegoraro e Eloy Jairo Bomm e o não sócio, Sr. Dictmar Bomm, qualificados na Nona Alteração Contratual como diretores (fls. 69/79), tinham plenº conhecimento de que a forma de contratação dos créditos junto à ALPHA ONE e a posterior quitação de débitos tributários era irregular, tanto que há alertas e informações da STN (fls. 209/210) e na Cartilha "Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos" (fls. 159/188), bem como o Ofício da STN (fls. 189/190) informando das irregularidades constatadas, e mesmo assim nada fizeram para evitar lesão ao erário, implicando a eles responsabilidade pessoal, não afastando a

sujeição passiva da pessoa jurídica na condição de contribuinte, permanecendo todos igualmente responsáveis pelo crédito tributário, sem benefício de ordem.

4. Inconformados, o contribuinte e os responsáveis apresentaram Impugnações, que foram rejeitadas pela DRJ, por meio de acórdão (fls. 458/468) ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/09/2016 a 31/12/2016

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A apresentação de impugnação ao lançamento fiscal suspende automaticamente a exigibilidade do crédito tributário.

TÍTULOS PÚBLICOS EMITIDOS NO ESTRANGEIRO. IMPRESTABILIDADE PARA QUITAÇÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS.

Títulos públicos emitidos em outros países não se prestam à quitação de tributos federais.

UTILIZAÇÃO DE TÍTULOS PÚBLICOS EMITIDOS NO ESTRANGEIRO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

A utilização de títulos públicos emitidos no estrangeiro para quitar tributos federais pode caracterizar fraude e sonegação, ensejando a qualificação da multa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DA EMPRESA. RESPONSABILIDADE PESSOAL.

Os diretores, gerentes ou representantes da empresa, respondem pessoalmente pelos tributos resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. Os Recorrentes interpuseram Recurso Voluntário (fls. 487/528 e 913/965), sustentando em síntese que os Autos de Infração seriam nulos por vício material, pois não tratam do fato gerador e nem da alíquota ou da base de cálculo dos tributos, prejudicando o direito ao contraditório e à ampla defesa; haveria nulidade também por ausência de fundamentação relativa à responsabilidade dos sócios; de acordo com as orientações e procedimentos realizados pela Alpha One, os débitos estariam quitados com créditos gerados no COMPROT pelo resgate de Títulos da Dívida Pública Externa; a contribuinte teria sido vítima de um golpe aplicado pela empresa Alpha One, tendo adquirido os créditos junto a esta última por meio de contrato com a interveniência de advogados e tendo realizado os pagamentos; posteriormente, adquiriu novos créditos junto à Alphabusiness Participações e Representações – SPE Ltda., em que também houve o mesmo procedimento fraudulento; inexistência de má-fé dos Recorrentes; ilegitimidade de aplicação da multa qualificada, vez que a conduta fraudulenta por praticada por terceiro e que os

débitos foram declarados na sua escrituração contábil; ilegitimidade da incidência de juros sobre a multa de ofício; impossibilidade de aplicação da taxa Selic; a responsabilidade tributária com base no art. 135 do CTN seria indevida.

6. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

7. O Recurso Voluntário foi interposto por ABA COMÉRCIO em 17/12/2018 (fls. 485), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados de sua intimação (fls. 481), por procurador devidamente habilitado. Já o recurso dos responsáveis solidários foi protocolado em 18/12/2018 (fls. 913), também dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados de suas intimações (fls. 482/484). Assim, presentes os pressupostos formais, conheço dos recursos.

8. Como relatado, trata-se de Autos de Infração lavrados para exigir IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins pela falta de declaração e recolhimento desses tributos, os quais teriam sido quitados pelo contribuinte por meio de supostos créditos de títulos da dívida pública cedidos por terceiros.

9. Preliminarmente, os Recorrentes alegam que a autuação seria nula, por ausência de fundamentação legal quanto ao fato gerador dos tributos e suas bases de cálculo. Exemplificaram com o Auto de Infração de IRPJ, em que o fundamento legal citado seria o art. 5º da Lei nº 9.430/96, o qual não se refere ao fato gerador desse tributo. Igualmente, também não estariam especificados “[...] os critérios inerentes ao critério quantitativo do tributo”, relativos à alíquota e à base de cálculo.

10. Consultando o Termo de Verificação Fiscal (fls. 282/286), porém, verifico que a Fiscalização detalhou de forma pormenorizada os pressupostos da autuação fiscal, que consiste basicamente no confronto entre os tributos declarados em ECF e EFD-Contribuições e as DCTFs entregues zeradas. Ou seja, a infração não implicou reapuração de base de cálculo, limitando-se a exigir os valores declarados pelo próprio sujeito passivo em escrituração fiscal, os quais não foram confessados em DCTF e nem recolhidos via Darf. Daí a desnecessidade de se expor detalhadamente os dispositivos legais que tratam da apuração do IRPJ: a Fiscalização tão somente cobra os montantes declarados pelo próprio sujeito passivo. Portanto, entendo que a alegação deve ser rejeitada.

11. Os responsáveis alegam que os Autos de Infração seriam nulos também por ausência de fundamentação a respeito da sua responsabilidade, tendo se valido de exposição incompleta e genérica, violando o art. 10, III e IV, do Decreto nº 70.235/72.

12. Porém, verifico que o Termo de Verificação Fiscal detalhou os pressupostos de fato que deram ensejo à aplicação do art. 135, III, do CTN (fls. 288/289). Após identificar os diretores

de acordo com o Contrato Social, a Fiscalização destacou que estes “[...] tinham pleno conhecimento de que a forma de contratação dos créditos junto à ALPHA ONE e a posterior quitação de débitos tributários era irregular, tanto que há alertas e informações da STN (fls. 209/210) e na Cartilha “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos” (fls. 159/188), bem como o Ofício da STN (fls. 189/190) informando das irregularidades constatadas, e mesmo assim nada fizeram para evitar lesão ao erário, implicando a eles responsabilidade pessoal [...]”. Ou seja, a ação fiscal detalhou a situação dos administradores e os *atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*, não havendo que se falar em nulidade por ausência de fundamentação. Com efeito, se as razões utilizadas pela Fiscalização estão *corretas ou não*, trata-se de matéria a ser avaliada quando da apreciação de mérito, que não se confunde com a existência de nulidade por *falta* de fundamentação.

13. No mérito, os Recorrentes defendem que seguiram o procedimento definido conforme orientação da Alpha One, sendo que esta pessoa jurídica atuava junto à Receita Federal e definia que o procedimento de quitação dos débitos ocorreria mediante a “[...] abertura de COMPROT com Títulos da Dívida Pública Externa”. Afirmam que foram vítimas de golpe perpetrado pela Alpha One, o qual somente teria sido descoberto após a autuação fiscal, bem como por meio de notícias em rede nacional sobre a denominada “Operação Fake Money”. Apresentaram contratos firmados com a Alpha One e respectivos comprovantes de pagamento, defendendo que estariam de boa-fé.

14. Com relação aos tributos devidos, entendo ser incontroversa a inexistência dos referidos títulos públicos que teriam sido utilizados para a compensação, conforme reprodução feita pela DRJ de trechos da cartilha “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos” (fls. 159/188), que adoto como razão de decidir:

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.

No Brasil, somente a Secretaria do Tesouro Nacional, órgão do Ministério da Fazenda responsável pela administração da dívida pública federal interna e externa, tem atribuição de emitir, controlar e resgatar títulos públicos federais.

Atualmente, os títulos da dívida pública interna emitidos pela Secretaria do Tesouro Nacional são aqueles definidos na Lei nº 10.179, de 2001, cujas características estão descritas no Decreto nº 3.859, de 2001. São todos emitidos na forma escritural, o que significa que os direitos creditórios, as cessões desses direitos e os resgates do valor principal e dos rendimentos são registrados

eletronicamente nas centrais de custódias autorizadas pelo Banco Central do Brasil.

A Lei nº 10.179, de 2001, prevê em seu art. 6º que os títulos referidos no art. 2º da mesma Lei (LTN, LFT e NTN) poderão ser utilizados para pagamento de tributos federais, desde que vencidos.

O Tesouro Nacional alerta que todos os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179 foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido.

Ademais, os títulos emitidos na forma da referida Lei são todos escriturais (com registro eletrônico, e não em cártula) e são todos emitidos no Brasil. Portanto, na prática, não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos.

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

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.

A reestruturação da dívida iniciada anos antes pelo Governo Federal culminou com a edição, em 23 de novembro de 1943, do Decreto-lei nº 6.019, acima citado. Este Decreto fixou normas definitivas para o pagamento e serviço dos empréstimos externos realizados em libras e dólares pelos Governos da União, Estados e Municípios, Instituto do Café do Estado de São Paulo e Banco do Estado de São Paulo, e abrangeu todas as dívidas decorrentes de empréstimos externos realizados em libras ou dólares por esses entes, provenientes de emissões de títulos no exterior.

O Tesouro Nacional não paga valores referentes a títulos cartulares, emitidos no século passado em moeda estrangeira.

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; não estão sujeitos a incidência de qualquer ajuste ou correção com base na legislação brasileira.

A tese utilizada nessas execuções é a de que há diferenças de correção monetária aplicada aos títulos da dívida pública externa, os quais deverão ser pagos pelo Tesouro Nacional com a suposta correção desde a sua emissão até a data do

resgate. Ocorre que os títulos em questão são emitidos em outros países e com valores de face irrisórios, portanto são direitos estrangeiros, sujeitos às leis do país em que foram emitidos, não sendo afetados pelas leis brasileiras.

15. No mesmo sentido já decidiu este Carf a respeito da impossibilidade de compensação com tais títulos públicos, em função dos termos taxativos do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e da ausência de sua comprovação:

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS COM TÍTULOS PÚBLICOS. IMPOSSIBILIDADE. A compensação tributária está regulamentada no art. 74 da Lei nº 9.430/96 que definiu a forma (através do encaminhamento de declaração onde devem constar os créditos utilizados e os débitos compensados) e os limites da compensação (quais créditos são passíveis de utilização). Da leitura do art. 74 da Lei nº 9430/96 conclui-se pela impossibilidade de compensar os débitos do sujeito passivo com os supostos créditos relativos a título público que os recorrentes afirmam ter negociado com um terceiro, além de serem relativos a título público. Além disso, não constam nos autos nenhum documento comprobatório da existência e validade e reconhecimento dos supostos títulos públicos pela STN. (Acórdão nº 1201-005.465, Rel. Cons. Wilson Kazumi Nakayama, Sessão de 17/11/2021)

16. Assim, os tributos devem ser mantidos.

17. Os Recorrentes questionaram a qualificação da multa de ofício, defendendo que a responsável pela entrega das DCTFs zeradas seria a Alpha One, pois a contribuinte foi vítima de golpe, não obtendo qualquer benefício. Afirmam que a Alpha One seria demandada em diversas demandas judiciais por restituição de danos causados. Assim, pleiteiam a aplicação da Súmula Carf nº 14, pois não estaria comprovado *evidente intuito de fraude*. Também defendem que os débitos foram declarados em ECF e EFD-Contribuições, tendo sido informados à Receita Federal, apesar de divergências com a DCTF.

18. De acordo com o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, a qualificação da multa de ofício tem como hipóteses legais a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 da seguinte forma:

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

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

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

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária

principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

19. Com efeito, a caracterização da fraude, para fins de aplicação do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, depende da comprovação da ocorrência de *atos adicionais* à infração tributária, praticados dolosamente com o fim de ocultar a sua ocorrência. A declaração zerada se encontra na premissa da própria infração fiscal, sendo imprescindível a demonstração, por parte da Fiscalização, de que os sujeitos passivos foram além, agindo também para esconder o fato gerador do conhecimento da autoridade fiscal. Nesse sentido:

IRRF. PAGAMENTO PARA BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a infração, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a infração. A emissão de notas fiscais inidôneas e a interposição de terceiros para iludir a realização de pagamentos, além dos atos que materializam a infração (omissão), é ato que exterioriza e evidencia o dolo do contribuinte, dando ensejo à qualificação da multa de ofício, mesmo no caso de presunção legal de omissão. (Acórdão nº 1201-005.640, Rel. Cons. Gisele Barra Bossa, Red. Desig. Cons. Neudson Cavalcante Albuquerque, Sessão de 17/11/2022)

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO. A omissão de receitas dá ensejo à qualificação da multa de ofício quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão do Fisco, praticando atos preparatórios para a omissão, como uma simulação, praticando atos contemporâneos à omissão, como o subfaturamento, ou praticando atos posteriores à infração, como a ocultação de documentos ou registros contábeis. (Acórdão nº 1201-002.724, Rel. Cons. Neudson Cavalcante Albuquerque, Sessão de 20/02/2019)

20. Neste caso, a Fiscalização qualificou a conduta da contribuinte como *sonegação* e *conluio*. De acordo com o TVF, a convicção a respeito da qualificação da multa “[...] 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 alertas e informações divulgados na Cartilha ‘Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos’ (fls. 159/188) e pela Secretaria do Tesouro Nacional em seu site sobre a impossibilidade de os mencionados títulos públicos quitar débitos de natureza tributária (fls. 209/210) e do Ofício da STN (fls. 189/190) acerca das irregularidades verificadas, acompanhada pela não informação dos tributos federais devidos nas respectivas DCTFs [...] seguindo fielmente o esquema traçado, agindo em conjunto com a Alpha One [...]”.

21. A DRJ concordou com a Fiscalização, nos seguintes termos (fls. 467/468):

Conforme já mencionado, a atuada associada à empresa ALPHA ONE teve a intenção de provocar dano ao Erário e para isto recorreu a apresentação de DCTF's, com valores a menor do que aqueles apurados na Contabilidade no anos de 2016.

O dolo da atuada é caracterizado, uma vez que utilizou-se de supostos Títulos da Dívida Pública Externa para justificar a não declaração de seus débitos em DCTF, sem qualquer fundamentação legal, em conluio com empresa reconhecidamente inidônea – ALFHA ONE, a fim de tentar manter fora do conhecimento do Fisco o verdadeiro montante de suas receitas auferidas (não declarando seus débitos em DCTF).

Os atos praticados pela atuada enquadram-se perfeitamente na descrição do art. 71 (sonegação) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502/1964, acima transcritos. Portanto, a aplicação de multa qualificada deve ser mantida.

22. A meu ver, o cerne da controvérsia a respeito da existência ou não de sonegação e conluio diz respeito à participação da contribuinte na realização de fraude: se foi *vítima* da Alpha One ou se agiu *em conjunto* com esta pessoa jurídica para deixar de recolher os tributos devidos.

23. Analisando a denúncia formulada pelo Ministério Público Federal em face dos responsáveis pelo esquema fraudulento realizado pela Alpha One, verifico que foi registrado que a investigação criminal identificou uma *dupla fraude*, em que os clientes das empresas de fachada teriam sido “[...] ludibriados com a informação de que os créditos de fato existiam e eram válidos” (fls. 839):

No decorrer da investigação constatou-se que os clientes das empresas fraudadoras teriam, em sua maior parte, sido ludibriados com a informação de que os créditos de fatos existiam e eram válidos, pois os títulos estariam sendo cobrados judicialmente. Veja-se, portanto, que a investigação apontou para uma dupla fraude, tanto em face da Receita Federal (União), como em face dos clientes (contribuintes) das empresas gerenciadas pelos acusados. É o que se extrai dos depoimentos de Luisa Maria Larcher Caliri, sócia-administradora da empresa PRIORIDADE CONSULTORIA LTDA-EPP e de Rui Batista dos Santos, sócio-administrador da empresa CASAGRANDE COMERCIAL LTDA, que constam nos Relatórios Fiscais anexados à denúncia.

24. Além disso, os Recorrentes trouxeram aos autos, além dos contratos firmados (fls. 545/553), os pedidos de habilitação protocolados (fls. 555/561). Também foram juntados boletos bancários tendo como pagadora a contribuinte e beneficiário a Alpha One (fls. 583). Ou seja, entendo que foram apresentados indícios de que a Alpha One ludibriou e enganou a contribuinte, mais do que atuaram em conluio.

25. Reforça esses indícios o fato de que a contribuinte declarou os tributos devidos em ECF e EFD-Contribuições. Apesar de a DCTF ser a obrigação acessória por meio da qual os créditos tributários são constituídos, entendo que a entrega adequada daquelas escriturações fiscais milita em favor da contribuinte, no sentido de enfraquecer a tese de que teria atuado dolosamente ou em conluio com a Alpha One.

26. De fato, como apontou a ação fiscal, já existiam notícias da fraude em cartilhas e informações públicas. Porém, nem todos os administradores acompanham informações técnicas em matéria tributária, tornando-se em muitos casos vítimas de supostos especialistas, conforme mencionado expressamente pelo MPF em sua denúncia.

27. Diante desses elementos, entendo que é o caso de cancelar a qualificação da multa de ofício.

28. Com relação à responsabilidade tributária dos administradores, verifico que esta foi imputada com fundamento no art. 135, III, do CTN. Segundo a Fiscalização, esses “[...] tinham pleno conhecimento de que a forma de contratação dos créditos junto à ALPHA ONE e a posterior quitação de débitos tributários era irregular, tanto que há alertas e informações da STN (fls. 209/210) e na Cartilha “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos” (fls. 159/188), bem como o Ofício da STN (fls. 189/190) informando das irregularidades constatadas, e mesmo assim nada fizeram para evitar lesão ao erário, implicando a eles responsabilidade pessoal [...]”.

29. Com efeito, a responsabilização de sócios e administradores pelo crédito tributário está prevista no art. 135, III, do CTN, dependendo da comprovação da prática de atos “com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”. Para aplicação do referido dispositivo, não basta a indicação da circunstância que levou à falta de recolhimento do tributo e à constatação da infração. É necessária a comprovação de ato específicos dos administradores que comprovem os ilícitos praticados. Nesse sentido, o E. STJ firmou a seguinte tese vinculante no REsp 1.101.728/SP (Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 11/03/2009):

A simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.

30. De igual forma, a Súmula nº 430 do STJ prescreve que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”. Assim, para a aplicação do art. 135, III, do CTN é fundamental avaliar se há prova dos atos ilícitos que transbordem a falta de recolhimento do tributo, conforme já entendeu esta Turma:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE INDICAÇÃO OBJETIVA DAS IRREGULARIDADES PRATICADAS A interpretação sistemática do CTN faz com que a mera falta de recolhimento de tributos se subsuma ao art. 134 do CTN, enquanto o art. 135 do CTN abarque as hipóteses de infração a leis diversas daquelas que

instituem obrigações tributárias principais. A Autoridade Fiscal deve indicar de forma objetiva as irregularidades supostamente praticadas, comprovar os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto e demonstrar o nexo causal entre as irregularidades e a obrigação tributária delas decorrente. (Acórdão nº 1301-006.253, Rel. Cons. Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Sessão de 13/12/2022)

31. Como mencionado anteriormente, entendo que as circunstâncias indicam que a contribuinte foi *vítima* do esquema fraudulento realizado pela Alpha One, tendo sido apresentados documentos que indicam essa condição, não tendo sido demonstrado o ato doloso dos administradores. Assim, entendo que é o caso de excluir a responsabilidade tributária que lhes foi imputada.

32. Diante do exposto, conheço dos Recursos Voluntários, rejeito as preliminares e, no mérito, dou-lhes parcial provimento, tão somente para cancelar a qualificação da multa de ofício e excluir a responsabilidade tributária imputada às pessoas físicas ELOY JAIR BOMM, EDI ROQUE PEGORARO e DIETMAR BOMM.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, redator designado

Em que pese a posição do i. Conselheiro Relator, que afastou a qualificação da multa de ofício e a responsabilidade solidária dos sócios-administradores, a Turma, pelo voto de qualidade, entendeu presentes os elementos para a sanção qualificada e pela manutenção das pessoas físicas no polo passivo da relação tributária.

i. Multa qualificada

Sobre esse ponto, entendeu o i. Relator que os elementos caracterizadores da fraude, elencados pela Fiscalização, para fins de aplicação do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, confundem-se com a motivação da própria infração fiscal, sendo imprescindível a

demonstração, por parte da Fiscalização, de que os sujeitos passivos foram além, agindo também para esconder o fato gerador do conhecimento da autoridade fiscal.

Nesse ponto reside o ponto de divergência.

Não se trata de simples apresentação de DCTF zerada, mas de declaração na qual o contribuinte, ciente dos tributos devidos, em especial o IRPJ e a CSLL devidos nos 3º e 4º Trimestres de 2016 e o PIS e a Cofins devidos entre setembro e dezembro de 2016, promoveu a entrega zerada das DCTF em razão de pretensão crédito oriundo de títulos de dívida pública, amplamente divulgado na imprensa e no site da Secretaria do Tesouro Nacional (fls. 209/210) como inexistente e, portanto, inapto para compensação ou quitação de tributos devidos.

Em resumo, não se trata de simples omissão na prestação do dever instrumental em confessar os tributos devidos, mas de prática coordenada e inserida numa estratégia maior, vinculada a inidôneos pedidos de utilização de créditos financeiros que sabidamente não existiam junto ao Tesouro Nacional.

Ainda que a Alpha One Administração e Gestão de Ativos Eireli tenha arquitetado a operação fraudulenta, figurando como cedente dos créditos inexistentes, a conduta da Recorrente se enquadra no art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964¹, denominada de sonegação, visto que a Recorrente, por ato próprio ou de procurador devidamente autorizado para tal, inseriu informações sabidamente falsas com o claro objetivo doloso de impedir o conhecimento total dos fatos geradores dos tributos.

Como bem observado pela Autoridade Lançadora no TVF, a atuação conjunta da Recorrente e da “consultoria” Alpha One para a prática do ato doloso de sonegação, subsume-se a definição legal de conluio, previsto no art. 73 da Lei nº 4.502, de 1964².

Não obstante a existência de contratos firmados, os pedidos de habilitação protocolizados e os pagamentos efetuados pela Recorrente em benefício da Alpha One, não qualquer espaço para admitir que se trata de mero erro no preenchimento zerado das DCTFs ou

¹ Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;
II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

² 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 que a Recorrente seja vítima de um golpe. A Recorrente tinha pleno conhecimento dos tributos devidos, sequer é possível admitir boa-fé da Recorrente, que, ciente dos tributos devidos, preferiu acreditar em uma espécie de milagre tributário, onde uma empresa de “consultoria” apresenta documentos sem qualquer verossimilhança para que, num passe de mágica, todos os tributos por ela devidos são extintos sem a necessidade de pagamento ou qualquer manifestação formal da Administração Tributária.

Não se trata, portanto, de simples conduta omissiva, erro ou esquecimento de preencher corretamente as DCTFs, que, de fato, resultaria na sanção de menor grau, pela aplicação da multa de ofício de 75%.

A conduta verificada nos autos não comporta espaço para subsunção à falta de pagamento ou recolhimento dos tributos ou, ainda, à falta de declaração, condutas essas que poderiam decorrer de erro ou divergência de interpretação.

No presente caso, em que o ato infracional tem na sua gênese a conduta dolosa de sonegação e a prática de conluio, por essa razão deve prevalecer a multa qualificada, sob pena de se cometer injustiça com aqueles que diante de uma simples omissão no preenchimento de declaração sofrem a mesma sanção daqueles que intencionalmente adotam condutas com o objetivo de sonegar.

Por essa razão, em relação a esse ponto específico, entendeu a Turma, pelo voto de qualidade, em manter a multa qualificada, cujo percentual deverá ser reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

ii. Responsabilidade Solidária

O i. Relator afastou a responsabilidade das pessoas físicas responsabilização dos administradores Eloy Jairo Bomm, Edi Roque Pegoraro e Dietmar Bomm, com fundamento no art. 135, III, do CTN, por entender, conforme exposto quando do afastamento da multa qualificada, de que a Recorrente foi vítima da empresa de “consultoria” Alpha One.

Pelas razões que serviram para fundamentar a manutenção da multa qualificada, não há razões para admitir que os administradores agiram em conformidade com a lei.

É dever do administrador atuar com observância das obrigações básicas de comportamento, sempre em prol da sociedade, comumente denominada pela doutrina como deveres fiduciários, dentre os quais se destaca o dever de diligência, conforme se extrai do art. 153 da Lei nº 6.404/76³, aplicável às sociedades anônimas, ou do art. 1011 do Código Civil⁴, no caso de sociedades com responsabilidade limitada⁵.

A caracterização da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, pressupõe dois elementos essenciais. Um pessoal, diz respeito aquele que, na condição de administrador, praticou, executou, participou, mandou ou consentiu por não exercer o dever de controle e diligência esperados. O segundo elemento diz respeito à conduta praticada com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

No caso concreto, verificam-se os dois elementos.

Os administradores consentiram ou pelo menos não exerceram o dever de controle e diligência mínimos determinados pelo ordenamento jurídico ao adotarem prática temerária de atuar em conluio para a prática da sonegação ou por aquiescer com insólita proposta apresentada de um milagre tributário apresentado pela empresa de “consultoria”, que num passe de mágica, não obstante a apuração dos tributos devidos, decidiu apresentar as declarações de confissão de dívida tributária zeradas.

As condutas dos sócios-administradores Edi Roque Pegoraro e Eloy Jairo Bomm e do administrador Dietmar Bomm se enquadram na hipótese prevista no art. 135, III, do CTN, por essa razão devem permanecer no polo passivo da relação tributária.

³ Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

⁴ Art. 1.011. O administrador da sociedade deverá ter, no exercício de suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração de seus próprios negócios.

§ 1º Não podem ser administradores, além das pessoas impedidas por lei especial, os condenados a pena que vede, ainda que temporariamente, o acesso a cargos públicos; ou por crime falimentar, de prevaricação, peita ou suborno, concussão, peculato; ou contra a economia popular, contra o sistema financeiro nacional, contra as normas de defesa da concorrência, contra as relações de consumo, a fé pública ou a propriedade, enquanto perdurarem os efeitos da condenação.

§ 2º Aplicam-se à atividade dos administradores, no que couber, as disposições concernentes ao mandato.

⁵ FONSECA, José Bráulio Petry. Deveres dos administradores na crise pré-concursal. São Paulo: Dialética, 2024, p. 145-146.

Dispositivo

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e, em específico, para manter a qualificação da multa e a responsabilidade tributária das pessoas físicas arroladas.

Assinado Digitalmente

Ílvaro Jung Martins