



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.723581/2018-56</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.854 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	4 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	WA CONTÁBIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/03/2014 a 30/06/2017

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO DOS CAPÍTULOS RECURSAIS INOVADORES.

Com a apresentação da impugnação pelo contribuinte é que instaurada a fase litigiosa do procedimento fiscal, momento no qual o contribuinte deve aduzir todas suas razões de defesa, conforme dispõe os artigos 14 e 16, do Decreto nº 70.235/1972. Havendo inovações nas matérias apresentadas em sede recursal mas não alegadas em sede de primeira instância, pela defesa, não há que se admitir o Recurso Voluntário apresentado, sob pena de supressão de instância, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, deve ser reconhecida a preclusão consumativa, com o não conhecimento do respectivo Recurso, no que diz às matérias com inovação recursal.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. EFEITOS. TRIBUTOS DEVIDOS.

A exclusão de ofício do Simples Nacional, por prática reiterada de infração, produzirá efeitos a partir do próprio mês em que verificada a condição excludente, sujeitando-se a empresa excluída, a partir de então, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS.

A legislação tributária em vigor não permite a utilização de créditos de terceiros para fins de compensação/pagamentos de débitos relativos a impostos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

COMPENSAÇÃO. TÍTULOS PÚBLICOS DA DÍVIDA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível a utilização da sistemática de pagamento, via Secretaria do Tesouro Nacional, para compensação de tributos com supostos créditos de terceiros, no caso, Títulos Públicos da Dívida Externa.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 100%.

A multa qualificada é aplicável sempre que caracterizada a prática de atos ilícitos com o objetivo de reduzir a carga tributária. Em razão da retroatividade benigna, a multa deve ser reduzida ao percentual de 100%.

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS 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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto as matérias relativas à exclusão das verbas indenizatórias da base de cálculo das contribuições previdenciárias e do período de responsabilidade da sócia Elaine Lovato Alexandrino, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%. Vencidas as Conselheiras Andressa Pegoraro Tomazela (relatora) e Luciana Costa Loureiro Solar, que também conheceram da matéria referente ao período de responsabilidade da sócia, e deram provimento ao recurso quanto ao ponto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Perlatto Moura.

*Assinado Digitalmente*

**Andressa Pegoraro Tomazela** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Ronnie Soares Anderson** – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Luciana Costa Loureiro Solar (substituto[a] integral), Henrique Perlatto Moura, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## RELATÓRIO

Com a finalidade de resumir o presente caso, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de processo lavrado em 02/07/2018, e levado à ciência do sujeito passivo em 06/07/2018 (AR fls. 202/205).

O processo é composto pelos seguintes autos-de-infração (AI):

- AI relativo às contribuições previdenciárias devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, inclusive alíquota SAT/RAT (Lei 8.212/91, artigo 22, I e II), e sobre as remunerações dos contribuintes individuais (Lei 8.212/91, artigo 22, III) no valor de R\$ 1.336.222,42 (um milhão, trezentos e trinta e seis mil, duzentos e vinte e dois reais e quarenta e dois centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício qualificada (fls. 02/20).

- AI relativo às contribuições destinadas a outras entidades e fundos – Terceiros (Salário-Educação, SENAC, SESC, INCRA e SEBRAE) devidas pela empresa, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados no valor de R\$ 338.213,95 (trezentos e trinta e oito mil, duzentos e treze reais e noventa e cinco centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício qualificada (fls. 21/51).

Conforme o Relatório Fiscal (fls. 54/90), foi verificado que, no período de 03/2014 a 09/2016 e 12/2016, a autuada deixou de declarar e recolher IRPPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS, tendo declarado imunidade em relação a estes tributos.

Intimada a prestar esclarecimentos quanto à referida imunidade, informou a utilização de Títulos da Dívida Pública Externa para quitação de tributos do Simples Nacional das competências 10/2015 a 04/2016. Complementa esclarecendo que, ao enviar suas declarações via PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório), utilizou o campo referente à imunidade por não haver campo específico para informar a operação em questão.

A fiscalização afirma que a Portaria SRF 913/2002 (adotada pela autuada como suporte normativo do procedimento realizado) não trata da extinção de créditos tributários referentes ao Simples Nacional. Reforça que, nos termos da Lei Complementar 123/2006 e da Resolução CGSN 94/2011, é vedado o aproveitamento de créditos não apurados no Simples Nacional para a extinção de débitos do regime.

Esclarece que não existe campo para informar a utilização de crédito proveniente de título da dívida pública externa pelo fato de a legislação não prever tal procedimento.

Assim, a exclusão do Simples Nacional, mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/CTA 022, de 07/06/2017, com efeitos a partir de 03/2014, foi efetivada no processo 10980.721716/2017-68.

Desta maneira, uma vez tendo sido a autuada excluída do Simples Nacional, foram lançadas as contribuições previdenciárias e destinadas a outras entidades e fundos devidas pelas empresas não optantes do referido regime, apuradas de acordo com as remunerações informadas em GFIP e constantes nas folhas de pagamento.

A multa de ofício foi qualificada ante a fraude e a ação dolosa praticada pela autuada ao inserir em suas declarações a informação referente à imunidade.

Os tributos declarados foram deduzidos do crédito apurado e lançado de ofício.

Foi atribuída a responsabilidade solidária aos administradores da autuada – Srs. Walduir Alexandrino, Paulo Roberto Santos de Mattos e Elaine Lovato Alexandrino - com fundamento no artigo 135, III do CTN, vez que a informação da imunidade caracterizou a prática de atos com infração à lei, nos termos do citado dispositivo legal.

Notícia, ainda a lavratura de Termo de Arrolamento de Bens e Direitos e de Representação Fiscal para Fins Penais.

Impugnação:

Foram apresentadas impugnações tempestivas às fls. 226/243 e 244/268.

A primeira encontra-se subscrita apenas pela autuada, enquanto a segunda também está subscrita pelos responsáveis solidários Paulo Roberto Santos de Mattos e Elaine Lovato Alexandrino, repetindo as alegações da primeira com o acréscimo de tópico referente à responsabilidade solidária.

Os argumentos apresentados são os seguintes:

- Nos termos do artigo 151, III do CTN, requer a concessão de efeito suspensivo.
- Alega estar correto o procedimento realizado, no sentido de que os débitos lançados encontram-se quitados por meio de resgate de Títulos da Dívida Pública Externa junto à Secretaria do Tesouro Nacional. Afirma que o procedimento possui amparo na Lei 12.595/2012 e 10.179/2001, bem como, na Portaria SRF 913/2002.
- A base de cálculo dos tributos não recolhidos está devidamente escriturada e foram inseridas no campo referente à imunidade por falta de campo próprio. Portanto, não ocorreu sonegação fiscal, fraude ou dolo.

- Questiona a multa isolada de 150%, já que houve confissão nos livros contábeis e informação nas declarações, de acordo com a real movimentação da empresa, não havendo informação indevida no campo de compensação.

- Afirma que a caracterização da fraude exige que a conduta do agente seja determinante para o não aperfeiçoamento ou mesmo o desconhecimento do fato gerador por parte da administração fazendária, fato não ocorrido ante a declaração dos débitos da autuada.

- Não houve por parte da autuada, mentira ou artil que concretizasse o intuito fraudulento. Caso fosse cabível alguma penalidade, esta não seria a multa de ofício, mas somente a multa por prestar informações com incorreções ou omissões, na hipótese de ser intimada pela autoridade fiscal e não atender à intimação, conforme artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006. Ademais, não houve informação no campo relativo à compensação para justificar a multa por compensação indevida.

- Além disso, houve originalmente a declaração dos tributos devidos e, caso o fisco não aceitasse a informação retificadora, bastaria deixar de homologá-la.

- Questiona a responsabilização solidária, iniciando com considerações a respeito da autonomia da personalidade jurídica e as possibilidades de sua desconsideração em casos excepcionais, nos termos do artigo 135 do CTN, quando houver atos praticados com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, situações não verificadas no presente caso, não bastando a simples infração à lei.

- A conduta dolosa deve ser apurada previamente, em regular processo no qual sejam assegurados o contraditório e a ampla defesa, não encontrando amparo legal a mera imputação unilateral da solidariedade pelo fisco, expediente que fere, também, os princípios da legalidade, da tipicidade e da motivação do ato administrativo.

- Assim, a imputação realizada carece de suporte fático e de motivação, inexistindo provas de dolo, fraude ou simulação, em afronta ao contrato social, não sendo realizada qualquer diligência para a constatação da suposta gestão fraudulenta, de modo que deve ser declarada nula a responsabilização solidária dos sócios da autuada.

Ao final, requer a procedência de suas alegações e seus pleitos, ressaltando que não havia necessidade de novo lançamento, já que os débitos foram confessados nas declarações originais, bastando não homologar as retificadoras, além de constarem nos livros contábeis e fiscais da autuada. Destaca também que não houve a caracterização de fraude, devendo ser afastada a tipificação da multa. Requer, ainda, a concessão de efeito suspensivo à impugnação, a decretação da nulidade da

responsabilidade solidária atribuída aos sócios e o cancelamento das autuações, tendo em vista a quitação dos tributos devidos.

A DRJ negou provimento à Impugnação da contribuinte e dos responsáveis solidários em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2014 a 30/06/2017

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. EFEITOS. TRIBUTOS DEVIDOS.

A exclusão de ofício do Simples Nacional, por prática reiterada de infração, produzirá efeitos a partir do próprio mês em que verificada a condição excludente, sujeitando-se a empresa excluída, a partir de então, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

QUITAÇÃO DE TRIBUTOS MEDIANTE TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. VEDAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

É vedada a utilização de títulos da dívida pública externa para quitação de tributos federais, caracterizando tal procedimento fraude e sonegação, ensejando o lançamento de ofício do crédito tributário apurado e a qualificação da multa de ofício.

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

Irresignados, a contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram Recurso Voluntário em conjunto, sob a alegação de que teriam sido enganados pela empresa ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS EIRELI, que não foram intimados para eventual regularização da situação tributária e que não houve dolo a fim de fraudar o fisco ou promover sonegação fiscal. Por fim, pedem a exclusão das verbas indenizatórias da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

É o relatório.

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

De início, cumpre mencionar que a Recorrente e os responsáveis solidários apresentaram Recurso Voluntário em conjunto. O referido Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual será parcialmente conhecido, conforme se demonstrará a seguir.

Os Recorrentes, em seu Recurso Voluntário, explicam que foram procurados pela empresa ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS EIRELI com a proposta de que haveria a possibilidade de extinção da obrigação tributária referente a tributos federais de empresas optantes do Simples Nacional, mediante a utilização de "ativo financeiro", oriundo de Títulos da Dívida Pública Externa, junto a Secretaria do Tesouro Nacional. Assim, a empresa celebrou com a ALPHA ONE contrato de Cessão Onerosa de Crédito Financeiro Alocado junto ao Ministério da Fazenda, que previa a utilização do respectivo crédito para pagamento dos tributos federais da Recorrente, tendo sido ajustado a cessão de R\$ 160.000,00 de créditos, mediante o pagamento de R\$ 120.000,00. Contudo, a empresa Recorrente somente se deu conta de que havia sido vítima de fraude em setembro de 2018.

Talvez por ter apresentado Impugnação em agosto de 2018, antes de saber que havia sido vítima de fraude, algumas alegações do Recurso Voluntário não foram trazidas na defesa administrativa. Os Recorrentes defendem ser nulo o lançamento fiscal por não terem sido intimados a regularizar a situação fiscal. Alegam que, tendo o fisco verificado a existência de divergência, caberia ter notificado o contribuinte para que promovesse a regularização, ou simplesmente deveria ter deixado de promover a validação das declarações retificadoras, mantendo o tributo devido conforme declarado originalmente e sem a necessidade de novo lançamento. Ademais, os Recorrentes trazem um tópico específico em seu Recurso Voluntário sobre a exclusão das verbas indenizatórias da base de cálculo das contribuições previdenciárias, sobre a vedação ao confisco relativamente à multa e sobre o lançamento fiscal ter excedido o período de apuração.

Como essas questões não foram arguidas na Impugnação, está precluso o direito dos Recorrentes, com base nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72. Por essa razão, não conheço das questões acima mencionadas.

**SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Os Recorrentes pedem a manutenção da suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional mencionado pelo próprio Recorrente, o crédito tributário continuará suspenso até o final do presente processo administrativo tributário.

### **MÉRITO**

A empresa Recorrente foi excluída do Simples Nacional, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/CTA 022, de 07/06/2017, com efeitos a partir de 03/2014 (processo nº 10980.721716/2017-68). Dessa forma, foram lançadas as contribuições previdenciárias e de terceiros devidas pelas empresas não optantes do Simples Nacional, apuradas de acordo com as remunerações informadas em GFIP e constantes nas folhas de pagamento da empresa Recorrente, o que é cobrado no presente processo.

Em Impugnação, os Recorrentes defenderam que a utilização de título da dívida pública externa para pagamento de débitos tributários do Simples Nacional estaria respaldada, para pessoas jurídicas não integrantes da administração pública, pela Portaria SRF nº 913/02 e pela Lei nº 10.179/2001. Ademais, alegaram que no lançamento por homologação, como é o PGDAS, há a confissão do débito e por isso não haveria fraude ou dolo.

A decisão da DRJ foi no seguinte sentido:

As autuações decorrem da exclusão da atuada do Simples Nacional, motivada pela prática reiterada de infração (artigo 29, V, da Lei Complementar 123/2006), que se caracterizou com a indevida informação de ser a atuada beneficiária de suposta imunidade.

Conforme esclarecido nos autos, esta informação de “imunidade” refere-se à pretendida quitação dos tributos pela atuada por meio de créditos provenientes de títulos da dívida pública externa, sendo adotado o expediente de informar a “imunidade” ante a ausência de campo específico para a informação do pagamento mediante os títulos da dívida pública externa.

A atuada, por sua vez, alega que seu procedimento encontra-se amparado pelo ordenamento jurídico. A esse respeito, as alegações da atuada quanto à inexistência de irregularidades na pretendida quitação de tributos com a utilização de créditos provenientes de títulos da dívida pública externa, não devem ser acolhidas, e já foram analisadas no julgamento do processo 10980.721716/2017-68, nos seguintes termos:

Quanto à utilização da Portaria SRF 913/2002 como fundamento para a pretensa quitação de tributos mediante utilização de títulos da dívida pública externa, restou devidamente esclarecido no Despacho Decisório que a norma em questão não se aplica ao caso, por não se ocupar de empresas optantes do Simples Nacional (que recolhem os tributos devidos por meio de DAS e não DARF), sendo certo que o § 9º do artigo 21 da Lei Complementar 123/2006 veda o aproveitamento de créditos não apurados no Simples Nacional, para quitação de débitos do referido regime:

*Art. 21. Os tributos devidos, apurados na forma dos arts. 18 a 20 desta Lei Complementar, deverão ser pagos:*

*(...)*

*§ 9o É vedado o aproveitamento de créditos não apurados no Simples Nacional, inclusive de natureza não tributária, para extinção de débitos do Simples Nacional.*

Assim, afigura-se como irregular a pretendida quitação de tributos, ante a ausência de respaldo legal para utilização de títulos da dívida pública para tal finalidade. Nesse sentido, conforme também restou esclarecido no Despacho Decisório, a inexistência de campo próprio para informação nas declarações de tal procedimento deve-se ao fato de que não existe a possibilidade de assim proceder.

Prosseguindo, não afasta a irregularidade constatada pela fiscalização a alegação por parte da interessada de que os tributos devidos estão devidamente escriturados, vez que o registro dos tributos na contabilidade não supre a falta de declaração dos mesmos (obstada pela declaração de imunidade).

Ademais, também não aproveita à interessada o argumento de que os tributos devidos foram originalmente declarados, só depois sendo entregue declaração retificadora, vez que a retificação tem por finalidade justamente a correção dos erros, de modo que as informações retificadas substituem aquelas originalmente declaradas.

Deste modo e, nos termos do artigo 29, V da Lei Complementar 123/2006, a interessada foi excluída do ofício do Simples Nacional ante a constatação de prática reiterada de infração ao disposto em referido diploma legal, caracterizada pela indevida e repetida informação em suas declarações de imunidade, declaração esta resultante da utilização irregular de supostos créditos provenientes de títulos da dívida pública para quitar tais tributos.

Cabe o esclarecimento, ainda, de que as leis 12.595/2012 e 10.179/2001, citadas na impugnação, não tratam dos títulos da dívida pública utilizados pela autuada.

Assim, tendo sido excluída a autuada do Simples Nacional, com fundamento no artigo 29, V, da Lei Complementar 123/2006, os efeitos retroagem à 03/2014, mês em que incorrida a hipótese de exclusão, nos termos do § 1o do citado dispositivo legal:

*Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:*

*(...)*

*§ 1o Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.*

(...)

Em seguida, foram lançados os tributos devidos nesse período, com a autuada sujeitando-se às normas de tributação aplicáveis às empresas não optantes pelo Simples Nacional, conforme artigo 32 da Lei Complementar 123/2006.

*Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.*

As contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos foram apuradas sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, na forma da legislação vigente, citada no Relatório que precede o presente Voto.

Alega a autuada que o lançamento de ofício seria desnecessário, pois, os tributos devidos teriam sido originalmente declarados, só depois sendo entregue declaração retificadora. Desta forma, entende que bastaria à fiscalização não homologar o pagamento na forma como realizado.

A alegação não procede, vez que se refere às declarações referentes ao PGDAS-D, enquanto as contribuições objeto do presente processo são declaradas em GFIP. Ademais, com a exclusão do Simples Nacional e a sujeição da autuada no período em questão às regras das pessoas jurídicas não optantes, as contribuições devidas passam a ser calculada de forma diversa, incidindo sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais.

E, ainda que se tratasse de lançamento decorrente da informação incorreta prestada na declaração retificadora, cabe o esclarecimento de que as retificações têm por finalidade justamente a correção dos erros verificados nas declarações originais, de modo que as informações das declarações retificadoras substituem aquelas originalmente declaradas, fazendo-se necessária, também nessa situação, a constituição do crédito tributário mediante o lançamento de ofício, aplicando-se a multa decorrente de tal lançamento, conforme será analisado no tópico seguinte.

Desta maneira, correto o procedimento fiscal que resultou no lançamento de ofício dos tributos não declarados e não recolhidos pela autuada.

Já no Recurso Voluntário, os Recorrentes não defendem o mérito em si, mas dizem terem sido vítimas de fraude e que a multa não deveria ser qualificada, por não haver dolo por

parte deles. Além disso, alegam que os responsáveis solidários devem ser excluídos do polo passivo do lançamento fiscal por não ter havido a conduta do art. 135, III, do CTN.

A multa qualificada está prevista na Lei nº 9.430/96, artigo 44, I e § 1o, e na Lei nº 4.502/64, artigo 71, abaixo transcritos:

Lei nº 9.430, de 1996

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

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

*(...)*

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

Lei nº 4.502, de 1964

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

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

Conforme aduzido pela DRJ em sua decisão, o dolo dos Recorrentes é caracterizado pela utilização dos supostos títulos da dívida pública externa para justificar o não pagamento de seus débitos. Ocorre que há impedimento legal para o aproveitamento de créditos não apurados no Simples Nacional, nos termos do § 9o do artigo 21 da Lei Complementar 123/2006. Além disso, em face das reiteradas fraudes em compensação de créditos relativos a títulos públicos, como essa que envolve a empresa ALPHA ONE, havia sido noticiada pela Receita Federal do Brasil em 2015. Vide abaixo:

Fraude em Compensação de Créditos Relativos a Títulos Públicos

por Subsecretária de Arrecadação e Atendimento — publicado 15/01/2015 15h57, última modificação 03/03/2015 16h25

Chamamos a atenção do contribuinte para a tentativa recorrente, nos últimos anos, de fraudes contra a Fazenda Nacional por meio de 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), para uso 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).

Em relação à compensação com títulos públicos vencidos, prevista no art. 6º da Lei nº 10.179/2001, o Tesouro Nacional informa que todos os títulos foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo, portanto, títulos vencidos passíveis de compensação.

Além disso, os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179/2001 são todos escriturais (com registro eletrônico nas centrais de custódias autorizadas pelo Banco Central do Brasil (SELIC/BACEN - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, CETIP S/A - Mercados Organizados, e CBLC/ BM&FBOVESPA Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia) e emitidos no Brasil. Assim, títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei nº 10.179/2001 (LTN, LFT ou NTN), não se prestando, portanto, para pagamento ou compensação de tributos federais.

Para saber mais sobre este assunto, acesse a Cartilha de Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos.

<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/restituicao-ressarcimento-reembolso-e-compensacao/creditos/titulos-publicos>

Foi disponibilizada eletronicamente a Cartilha de Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos, elaborada em conjunto pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, Secretaria do Tesouro Nacional, Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e pelo Ministério Público da União, com informações úteis sobre a prática e a vedação legal da utilização de tais títulos para extinção de débitos tributários no âmbito federal.

Portanto, não há como se aceitar o desconhecimento por parte da empresa da irregularidade do procedimento adotado.

Apesar de mantida a qualificação da multa, esta deve ser reduzida ao patamar de 100%, em razão da retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, em decorrência da alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023 no artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Leia-se a nova redação do artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96:

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

*(...)*

*§ 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)*

*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)*

A responsabilidade tributária, por sua vez, está prevista no artigo 135 do CTN, abaixo transcrito:

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

*(...)*

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

Conforme decidido pela DRJ, “a responsabilidade solidária não foi atribuída às pessoas físicas mencionadas pela simples qualidade de sócio, mas sim pela função desempenhada dentro da empresa, uma vez que são administradores e, como tal, respondem pelas decisões tomadas em contrariedade à lei”. Tendo sido verificado o dolo e a infração à legislação tributária relativa ao Simples Nacional, deve ser mantida a responsabilização dos sócios.

Por fim, os Recorrentes alegam que a sócia ELAINE deixou a sociedade em 14/10/2015, conforme 2ª alteração do Contrato Social (fls. 604). Restando comprovada a retirada da sócia ELAINE do quadro societário da empresa Recorrente, afasto sua responsabilidade tributária a partir de 14/10/2015.

### **CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção do tópico relativo à exclusão das verbas indenizatórias da base de cálculo das contribuições previdenciárias e, na parte conhecida, por dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100% em razão da retroatividade benigna, bem como para afastar a responsabilidade tributária da ELAINE a partir de 14/10/2015.

*Assinado Digitalmente*

**Andressa Pegoraro Tomazela**

### **VOTO VENCEDOR**

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, redator designado.

Dirijo da Conselheira Relatora quanto à extensão do conhecimento com relação à matéria de responsabilidade solidária.

Percebe-se que em conjunto com a impugnação a Recorrente alega que não houve imputação de conduta aos solidários para que pudessem ser responsabilizados, ocasião em que a DRJ assim se manifestou:

Os impugnantes questionam a atribuição de responsabilidade solidária afirmando a inocorrência da prática de ato com excesso de poderes ou infração à lei.

Contudo, como já apreciado acima, as condutas praticadas e identificadas neste auto de infração subsomem-se à hipótese de sonegação, não havendo a suposta falta de elementos aptos à comprovação das imputações fiscal.

Desta maneira, a responsabilidade solidária encontra fundamento no artigo 135, III do CTN:

(...)

A responsabilidade solidária não foi atribuída às pessoas físicas mencionadas pela simples qualidade de sócio, mas sim pela função desempenhada dentro da empresa, uma vez que são administradores e, como tal, respondem pelas decisões tomadas em contrariedade à lei.

A alegação apresentada no sentido de que a conduta dolosa deve ser apurada em prévio processo não encontra guarida na legislação tributária vigente. O presente processo administrativo fiscal foi lavrado com a observância de todas as disposições legais vigentes quanto à atribuição de responsabilidade solidária, cientificando os solidários acerca dos autos de infração lavrados e concedendo-lhes prazo para impugnação ao débito, atendendo, assim, ao amplo direito de se defenderem em relação às autuações.

Pelos motivos expostos, mantém-se no pólo passivo das autuações as pessoas físicas ora impugnantes. (fl. 366-367)

Só em conjunto com o Recurso Voluntário foi aventada nova tese de exclusão da responsabilidade da solidária Eliane (fl. 589), embora tal pedido não tenha sido formulado em sede de impugnação.

Entendo por não conhecer desta alegação por carecer de dialeticidade, conforme entendimentos do CARF, vide exemplos abaixo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e apreciado pela instância a quo.

(Acórdão nº 2401-012.141, Processo nº 13851.720442/2014-19, Relatora Elisa Santos Coelho Sarto, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, Sessão de 03/02/2025, Publicado em 05/03/2025)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

Com a apresentação da impugnação pelo contribuinte é que instaurada a fase litigiosa do procedimento fiscal, momento no qual o contribuinte deve aduzir todas suas razões de defesa, conforme dispõe os artigos 14 e 16, do Decreto nº 70.235/1972. Havendo inovações nas matérias apresentadas em sede recursal mas não alegadas em sede de primeira instância, pela defesa, não há que se admitir o Recurso Voluntário apresentado, sob pena de supressão de instância, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, deve ser reconhecida a preclusão consumativa, com o não conhecimento do respectivo Recurso, no que diz às matérias com inovação recursal.

(Acórdão nº 2101-003.145, Processo nº 11610.005081/2009-19, Relator Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, Sessão de 05/06/2025, Publicado em 02/07/2025)

Feitos estes esclarecimentos, entendo por não conhecer da inovação recursal com relação ao pedido de exclusão da responsabilidade da solidária Eliane a partir de 14/10/2015, mantendo o encaminhamento da Conselheira Relatora com relação aos demais pontos.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção do tópico relativo à exclusão das verbas indenizatórias da base de cálculo das contribuições previdenciárias e com relação à exclusão da responsabilidade da solidária Eliane a partir de 14/10/2015, e, na parte conhecida, por dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100% em razão da retroatividade benigna.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**