



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.720066/2019-30
ACÓRDÃO	3202-002.434 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BAZAR E PAPELARIA GRAFFITE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

TÍTULO DA DÍVIDA PÚBLICA. PAGAMENTO DE TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE. Os títulos da dívida pública externa emitidos no início do séc. XX não representam direito de crédito diante da Fazenda Nacional e não podem ser utilizados para quitação de tributos, sobretudo porque estão prescritos e não estão entre os títulos tratados pela Lei nº 10.179, de 2001.

CRÉDITOS ORIUNDOS DE TÍTULOS PÚBLICOS. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO. IMPEDIMENTO LEGAL.

Conforme artigo 74, §12, inciso II, alínea “c” da Lei nº 9.430/96, alterada pela Lei 11.051/04, não é permitida a compensação em que o crédito refira-se a título público, sob pena de ser considerada não declarada.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, c, CTN. POSSIBILIDADE

Cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, ante o anterior patamar de 150% vigente à época dos fatos, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada, quando inexistente a reincidência do sujeito passivo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO. COMPETÊNCIA DE JULGAMENTO.

Compete à Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais julgar os recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância que versem sobre exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ e CSLL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, afastar as preliminares arguidas no presente recurso, para no mérito, reduzir a multa de ofício imputada ao patamar de 100% (cem por cento) em observância aos termos da Lei 14.689/2023, todavia, mantendo-se o auto de infração para exigência de PIS e COFINS. E, por último, conhecer em parte do recurso para declarar a incompetência desta 3ª Seção para julgar a matéria relativa aos lançamentos relacionados ao IRPJ e CSLL, devendo os autos serem desmembrados, e declino da competência para processo e julgamento desta demanda a favor das Turmas da C. 1ª Seção deste E. CARF.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra lavratura de Autos de Infração para exigência IRPJ, PIS e COFINS no montante de R\$ 1.943.530,06, incluídos juros e multa qualificada, relativos ao período entre setembro de 2015 e junho de 2017, em virtude de a contribuinte haver procedido a compensação indevida de tributos valendo-se de supostos títulos da dívida pública externa do Brasil emitidos na primeira metade do século XX.

Segundo o Relatório Fiscal - RF, a Ação Fiscal decorreu de revisão de informações prestadas na Escrituração Contábil Fiscal - ECF, na Escrituração Contábil Digital - ECD, na Escrituração Fiscal Digital-Contribuições - EFD-Contribuições e nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF dos anos-calendário 2015, 2016 e 2017.

A contribuinte apresentou ECF, referentes aos anos-calendário entre 2015 e 2017, indicando valores a pagar de IRPJ e de CSLL, contudo, não confessou em DCTF os débitos relativos

aos 3º e 4º trimestres de 2015, aos quatro trimestres de 2016 e aos 1º e 2º trimestres de 2017. Também não constam dos sistemas da RFB registros de pagamentos desses tributos. Analogamente, no que diz respeito, ao PIS e à Cofins, não há registros de confissão em DCTF dos valores informados nas EFD-Contribuições entre novembro de 2015 a junho de 2017, nem recolhimento dos montantes devidos.

Em sede de fiscalização, a Recorrente apresentou um contrato de cessão onerosa de crédito financeiro celebrado com Alpha One Administração e Gestão de Ativos Ltda (CNPJ nº 57.787.087/0001-06), no qual a recorrente figurava como cessionária e a outra empresa como cedente.

A fiscalização constatou que a Recorrente pagou à Alpha One Administração e Gestão de Ativos Ltda, o valor R\$ 700 mil por papéis com valor nominal presumido de R\$ 1 milhão de reais.

Em virtude dos fatos ocorridos, houve imputação de responsabilidade solidária ao sócio-administrador- Sr. Wilson Jorge Fengler (CPF nº 421.815.260-87), nos termos do art. 135, III, do CTN, bem como, houve Representação Fiscal para Fins Penais tratada no Processo Administrativo nº 13005.720115/2019-34.

Também, houve imputação de multa de ofício qualificada no patamar de 150% com fundamento no art. 44, §1º, I, da Lei nº 9.430, de 1996 c/c art 71-73 da Lei nº 4502, de 1964.

Intimada, a Recorrente apresentou defesa administrativa, a qual foi julgada improcedente pela 1ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Curitiba/PR, formalizada através do acórdão nº 06-67.644, assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2015, 2016, 2017

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS POR MEIO DE TÍTULOS VENCIDOS DA DÍVIDA EXTERNA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN exige iniciativa do sujeito passivo antes de qualquer ato ou procedimento adotado pela Administração Tributária o que não se verificou no caso concreto, razão pela qual não deve ser concedido.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS POR MEIO DE TÍTULOS VENCIDOS DA DÍVIDA EXTERNA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os impugnantes declararam taxativamente conhecer a legislação e os procedimentos envolvidos na tentativa de compensar tributos devidos com títulos imprestáveis da dívida pública externa, restou comprovada assim a conduta dolosa de praticar fraude e sonegação em conluio com outras pessoas jurídicas o que atrai a aplicação do art. 135, III, do CTN.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS POR MEIO DE TÍTULOS VENCIDOS DA DÍVIDA EXTERNA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Na presença de todos os elementos definidos pela Legislação Tributária - dolo, sonegação, fraude e conluio - é inescapável a qualificação da multa de ofício estatuída pelo art. 44, I e §1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, no qual em sua defesa alega inexistência de lei para o lançamento de ofício dos tributos federais que haviam sido objeto de pedido de quitação perante a Secretaria do Tesouro Nacional- STN. Ainda defende que a contribuinte não pode ser lesada pela fraude arquitetada da ALPHA ONE e suas coligadas e nem pela omissão da Receita Federal e Secretaria do Tesouro Nacional que sabiam das irregularidades cometidas pelas referidas empresas e se omitiram de tomar quaisquer atitudes para evitar maiores danos as empresas que estavam sendo iludidas mediante manipulação interpretativa da complexa legislação tributária brasileira. Por fim, pugna pelo cancelamento da autuação.

É o que havia a ser relatado.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, entretanto, conheço somente parte deste Recurso.

Trata-se de Recurso Voluntário contra lavratura de Autos de Infração para exigência IRPJ, PIS e COFINS no montante de R\$ 1.943.530,06, incluídos juros e multa qualificada, relativos ao período entre setembro de 2015 e junho de 2017, em virtude de a contribuinte haver procedido a compensação indevida de tributos valendo-se de supostos títulos da dívida pública externa do Brasil emitidos na primeira metade do século XX.

Assim, parte da matéria deste contencioso é de competência da Primeira Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por força do disposto nos incisos I e II do artigo 43 do Regimento Interno do Conselho:

Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

Desse modo, não conheço o Recurso Voluntário na parte relativa à exigência de IRPJ e CSLL, declarando a incompetência desta 3ª Seção para julgar a matéria relativas aos lançamentos relacionados aos respectivos tributos, devendo os autos serem desmembrados e remetidos para julgamento perante umas das Turmas da C. 1ª Seção deste E. CARF.

I- DAS PRELIMINARES

1.1- Da Diligência Fiscal

A controvérsia reside no fato da utilização de títulos da dívida pública para pagamento de tributos federais.

No que cerne à designação de eventual diligência fiscal, naturalmente, os órgãos julgadores podem, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Todavia, isso não significa, que os órgãos julgadores deverão partir para uma desregrada e inoportuna busca por elementos de provas que deveriam ser trazidos pelo sujeito passivo no momento da impugnação ou da manifestação de inconformidade.

Ao decidir, esta Turma tem adotado um formalismo moderado no que cerne a juntada de documentos a qualquer tempo. Entretanto, entendo que, a admissão de juntada de provas se restringe ao momento da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade no processo administrativo, ressalvada a demonstração de impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões, posteriormente, trazidas aos autos, o que não é o caso dos autos.

No que cerne à designação de diligência, dado a maturidade da causa, bem como, a robustez das provas contidas nos autos, entendo ela ser prescindível.

Por isso, no presente tópico recursal não há reforma a fazer.

II- DO MÉRITO

2.1- Do pagamento de tributos federais com títulos da dívida pública do século XX

Em atendimento à fiscalização, a recorrente apresentou um contrato de cessão onerosa de crédito financeiro celebrado com Alpha One Administração e Gestão de Ativos Ltda (CNPJ nº 57.787.087/0001-06), no qual a recorrente figurava como cessionária e a contratante como cedente. A fiscalização destaca que no contrato de cessão de créditos, consta uma declaração da pessoa jurídica fiscalizada dando conta de que ela *“tem pleno conhecimento da origem dos créditos”*.

A Recorrente apresentava pedido da cedente à RFB para liquidar uma relação de tributos de terceiros, com amparo na Portaria SRF nº 913, de 2002, que disciplina as disposições do art. 6º da Lei nº 10.179, de 2001. Paralelamente, a cedente protocolava demandas perante a Secretaria do Tesouro Nacional para o aproveitamento dos referidos títulos da dívida externa soberana na liquidação daqueles tributos.

Todo o procedimento era feito desacompanhado de qualquer decisão Administrativa ou Judicial que reconhecesse sua eficácia ou legalidade. Entretanto, trouxe enorme vantagem à Recorrente- um benefício fiscal indevido de 30%, que corresponde ao percentual do deságio negociado com as cedentes dos papéis com que pretendia liquidar os seus débitos tributários.

Em sua defesa, alega a Recorrente inexistência de lei para o lançamento de ofício dos tributos federais que haviam sido objeto de pedido de quitação perante a Secretaria do Tesouro Nacional- STN. Ainda defende que a contribuinte não pode ser lesada pela fraude arquitetada da ALPHA ONE e suas coligadas e nem pela omissão da Receita Federal e Secretaria do Tesouro Nacional que sabiam das irregularidades cometidas pelas referidas empresas e se omitiram de tomar quaisquer atitudes para evitar maiores danos as empresas que estavam sendo iludidas mediante manipulação interpretativa da complexa legislação tributária brasileira.

Todavia, entendo não assistir razão a Recorrente.

A jurisprudência do STJ e dos tribunais pátrios possuem o entendimento firmado no sentido de que os títulos da dívida pública externa e interna, emitidos no início do século XX e não resgatados nos prazos estipulados pelos Decretos-Leis 263/67 e 396/68 estão prescritos e, caso ainda válidos, seu resgate deve ser feito exclusivamente no exterior, por meio do agente pagador credenciado e na moeda da emissão, nos termos do artigo 2º e 13 do Decreto-lei nº 6.019/43.

Não prospera o argumento de que os títulos da dívida pública são imprescritíveis, pois representam obrigações advindas de negócios jurídicos que são, por excelência, sujeitos a prazos, não havendo falar em imprescritibilidade em caso tal (instituto que o ordenamento jurídico nacional reserva para situações excepcionálíssimas outras)

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que os títulos da dívida pública emitidos no início do século XX que, diante da inércia dos credores, não foram resgatados nos prazos estipulados pelos Decretos-Leis 263/67 e 396/68, encontram-se prescritos e inexigíveis.

Também não há que se falar em inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 263/1967 e 396/1968, tendo em vista que o art. 58, inciso II, da Constituição Federal de 1967 (art. 55 com a edição da Emenda Constitucional n. 1/1969), sob a égide da qual foram editados os referidos diplomas legais, autorizava o Presidente da República a expedir decretos com força de lei em matéria de finanças públicas, no que se enquadra a fixação do prazo para resgate dos Títulos da Dívida Pública.

O § 3º do art. 1º da Medida Provisória n. 1.238/1995, que autorizava o Poder Executivo a fixar, “mediante decreto, nos meses de janeiro e julho de cada ano, os limites de substituição dos títulos a que se refere o Decreto-Lei nº 263, de 1967, para o respectivo exercício”, não constou da republicação do citado diploma legal no DOU de 20.12.1995, deixando, portanto, de existir.

A utilização de títulos da dívida pública para quitação de dívida tributária é completamente vedado conforme vedação do art. 74, caput e §12, II, "c", da Lei n. 9.430/96.

A jurisprudência dos Tribunais também não vem aceitando tal procedimento. Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE OMISSÃO OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU ERRO MATERIAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. DECRETO-LEI N. 6.019/43. RESGATE NO EXTERIOR. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

1. Não havendo omissão, obscuridade, contradição ou erro material, merecem ser rejeitados os embargos declaratórios interpostos que têm o propósito infringente.

2. Acaso ainda válidos, os títulos da dívida externa emitidos pelos Estados e Prefeituras em libras e em dólares, com base nos arts. 2º e 13, do Decreto-lei nº 6.019/1943, são de resgate exclusivamente feito no exterior por meio do agente pagador credenciado e na moeda da emissão, não havendo possibilidade de resgate em moeda nacional, nem tampouco previsão legal de utilização para quitação de tributos federais mediante compensação (vedação do art. 74, caput e §12, II, "c", da Lei n. 9.430/96).

3. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no REsp 1310478/DF, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/10/2012, DJe 11/10/2012)

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO CIVIL. ACÓRDÃO RECORRIDO. TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA EMITIDOS NO INÍCIO DO SÉCULO XX (1902 A 1941). RESGATE. INCIDÊNCIA DOS PRAZOS PRESCRICIONAIS ESTABELECIDOS PELOS DECRETOS-LEIS 263/67 E 396/68. POSSIBILIDADE.

1. Não prospera o argumento de que os títulos da dívida pública são imprescritíveis, pois representam obrigações advindas de negócios jurídicos que são, por excelência, sujeitos a prazos.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que os títulos da dívida pública emitidos no início do século XX que, diante da inércia dos credores, não foram resgatados nos prazos estipulados pelos Decretos-Leis 263/67 e 396/68, encontram-se prescritos e inexigíveis.

3. O acórdão recorrido está em perfeita consonância com a jurisprudência deste Tribunal, atraindo, à espécie, a incidência da Súmula 83/STJ: "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida".

4. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AGARESP 201101937352, OG FERNANDES, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:18/12/2013)

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. ILIQUIDEZ. IMPOSSIBILIDADE. TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU A LIDE NO MESMO SENTIDO DA JURISPRUDÊNCIA DESTE TRIBUNAL. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ.

1. Independente de se tratar de título da dívida pública externa ou interna, somente garantem a execução fiscal ou são hábeis à compensação tributária os títulos ofertados à penhora com cotação em bolsa. Precedentes.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no AREsp 380.735/DF, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/11/2013, DJe 20/11/2013)

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO DE TÍTULO EXTRAJUDICIAL TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA EMITIDOS NO INÍCIO DO SÉCULO 20. PRESCRIÇÃO. (7) 1. Esta Corte e o STJ convergem no sentido da inexigibilidade dos Títulos da Dívida Pública externa ou interna (representados por apólices) emitidos no início do Século XX e não resgatados oportunamente, não havendo falar em imprescritibilidade em caso tal (instituto que o ordenamento jurídico nacional reserva para situações excepcionalíssimas outras)

2. Nesse sentido:

"1. Não prospera o argumento de que os títulos da dívida pública são imprescritíveis, pois representam obrigações advindas de negócios

jurídicos que são, por excelência, sujeitos a prazos. 2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que os títulos da dívida pública emitidos no início do século XX que, diante da inércia dos credores, não foram resgatados nos prazos estipulados pelos Decretos-Leis 263/67 e 396/68, encontram-se prescritos e inexigíveis." (AgRg no AREsp 35.786/MG, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/12/2013, DJe 18/12/2013)

3. Apelação não provida.

(AC 0003674-54.2010.4.01.3400, DESEMBARGADORA FEDERAL ÂNGELA CATÃO, TRF1 - SÉTIMA TURMA, e-DJF1 01/03/2019 PAG.)

CIVIL E PROCESSUAL CIVIL. VALIDADE DE TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EMITIDOS NO INÍCIO DO SÉCULO XX (1921). DECRETOS-LEIS 263/1967 E 396/1968. PRESCRIÇÃO.

1. "Estão 'prescritos e inexigíveis os títulos da dívida pública emitidos em meados do século XX que, em decorrência da inércia dos credores, não foram resgatados no tempo autorizado pelo Decreto-Lei n. 263/67' (Ag 889.707/SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 22.06.07). Precedentes: AgRg no Ag 600928 / MG, Segunda Turma, Rel. Ministro Humberto Martins, DJe 07.03.2008; REsp 602.444/AL, Segunda Turma, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, julgado em 06.02.2007; AgRg no Ag 775.353/RS, Segunda Turma, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 12.12.2006; AgREsp 805.194/SC, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJU de 04.05.06; EDcl no AgRg no REsp 805.194/SC, Primeira Turma, Rel. Ministro Francisco Falcão, DJ 19.6.2006" (REsp 1310478/DF, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 03.09.2012).

2. Não há que se falar em inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 263/1967 e 396/1968, tendo em vista que o art. 58, inciso II, da Constituição Federal de 1967 (art. 55 com a edição da Emenda Constitucional n. 1/1969), sob a égide da qual foram editados os referidos diplomas legais, autorizava o Presidente da República a expedir decretos com força de lei em matéria de finanças públicas, no que se enquadra a fixação do prazo para resgate dos Títulos da Dívida Pública.

3. O § 3º do art. 1º da Medida Provisória n. 1.238/1995, que autorizava o Poder Executivo a fixar, "mediante decreto, nos meses de janeiro e julho de cada ano, os limites de substituição dos títulos a que se refere o Decreto-Lei nº 263, de 1967, para o respectivo exercício", não constou da

republicação do citado diploma legal no DOU de 20.12.1995, deixando, portanto, de existir.

4. Sentença mantida.

5. Apelação do autor não provida.

(AP 0029307-02.2008.4.01.3800, DESEMBARGADOR FEDERAL DANIEL PAES RIBEIRO, TRF – SEXTA TURMA, e-DJF1 17/06/2019).

Quanto da ciência à terceiros, a STN tratou como fraude esse tipo de expediente, cf. cartilha publicada em junho de 2012, elaborada em conjunto com a RFB, a PGFN e Ministério Público Federal, que se encontra disponível para consultas no endereço eletrônico da Receita Federal em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/acoes-e-programas/operacaodeflagrada/cartilha-de-prevencao-a-fraude-tributaria-com-titulos-publicos>.

Na cartilha supracitada consta uma alerta onde demonstra que os títulos da dívida publica do início do Século estão todos prescritos, como transcreveremos abaixo:

A seguir apresentamos as razões que explicam a invalidade das Apólices da Dívida Interna, das Apólices emitidas em Francos Franceses e de outros títulos antigos.

Apólices da Dívida Interna

Até a segunda metade do século XX, o governo brasileiro em diversas ocasiões emitiu títulos (apólices) com a finalidade de captar recursos para financiamento das ações necessárias ao desenvolvimento do país, como a execução de programas de reaparelhamento dos portos e ferrovias, aumento da capacidade de armazenamento, construção de frigoríficos e matadouros, elevação do potencial de energia elétrica e desenvolvimento de indústrias básicas e da agricultura.

Em 1957, no interesse de padronizar a dívida e melhorar seu controle, o governo promoveu a troca de todos os títulos emitidos entre 1902 e 1955 por novos títulos. Assim, a partir de 1957, aquelas apólices tornaram-se exigíveis pelos seus detentores (que deveriam entregá-las ao governo para obter os novos títulos em troca), tendo como consequência o início da contagem do prazo prescricional (cinco anos). Portanto, em 1962 as apólices emitidas até 1955 e não trocadas pelos novos títulos deixaram de ter valor, tornando-se prescritas.

O Governo Federal realizou outra consolidação da dívida pública em 1967, quando publicou o Decreto-Lei nº 263, de 28/02/1967, e o Decreto-Lei nº 396, de 30/12/1968, tornando pública a antecipação do vencimento de

todas as apólices da dívida pública federal interna emitidas antes daquele ano, e autorizando a realização de permuta por novos títulos até setembro de 1969.

Após essa data, correu o prazo de prescrição de cinco anos (determinado pelo § 10º, inciso VI, do art. 178 da Lei nº 3.071, de 01/01/1916), que se encerrou em 1974.

Em resumo:

- os títulos emitidos entre 1902 e 1955 não valem desde 1962
- os títulos especificados nos DL nº 263/1967 e DL nº 396/1968 prescreveram definitivamente em 1974 (grifamos) Apólices Emitidas em Francos Franceses - Acordo Brasil-França Nas décadas de 1940 e 1950, foram firmados acordos entre os Governos do Brasil e da França e a Associação Nacional dos Portadores de Valores Mobiliários da França sobre os títulos brasileiros emitidos naquele país.

Na ocasião, o Governo brasileiro destinou o montante de US\$ 19.320.000 para formar o Fundo de Liquidação da dívida constituída por esses títulos (apólices). Por sua vez, o Governo francês se responsabilizou pela administração do fundo, inclusive pela distribuição do valor devido entre os beneficiários.

Embora tivesse sido instituído o prazo de dois anos, a contar de 1946, para a realização dos resgates dos títulos em questão, o prazo foi prorrogado até 1951. Nessa ocasião, foi firmado outro acordo binacional, em que o Governo Francês entregou ao Governo brasileiro o saldo do Fundo de Liquidação.

Durante todo esse período (1946 a 1951), os portadores desses títulos foram convocados por meio de editais e avisos a comparecerem aos bancos para resgatarem seus títulos. Os títulos não apresentados para resgate perderam seu valor, tornando-se prescritos.

Prescrição de Apólices e Títulos Públicos

O Tesouro Nacional alerta que não existem no mercado doméstico apólices ou títulos de emissão do Tesouro Nacional sob a forma de cártulas (em forma de papel) ainda válidos, vencidos ou repactuados. Títulos e Apólices nessa forma têm sido usados por pessoas inescrupulosas para lesar terceiros de boa-fé.

As apólices e títulos emitidos pelo Tesouro Nacional a partir dos anos 80, cujas finalidades e formas de colocação estão definidas atualmente pela Lei nº 10.179, de 06.02.2001, e as características, pelo Decreto nº 9.292, de

23.02.2018, são todos emitidos na forma escritural (eletrônica), mediante registro em centrais de custódias autorizadas pelo Banco Central do Brasil – BACEN, quais sejam: SELIC/BACEN – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, [B]3 – Brasil Bolsa Balcão - BM & FBOVESPA (Bolsa de Valores de São Paulo e Bolsa de Mercadorias e Futuros do Brasil).

As apólices e títulos cartulares da dívida pública federal interna (emitidos em papel) não possuem validade pois se encontram prescritos. Dentre esses, enquadram-se os títulos e apólices emitidas desde o século XIX até meados do século XX. O Decreto-Lei nº 263, de 28.2.67, e o Decreto-Lei nº 396, de 30.12.68, estabeleceram datas-limite para apresentação desses papéis para resgate e anteciparam seus vencimentos para as datas ali determinadas. A partir daquelas datas, iniciou-se a contagem do prazo da prescrição quinquenal (Decreto nº 20.910, de 6.1.32, e a Lei nº 4.069, de 11.6.62).

Nessa mesma condição de prescritos encontram-se os títulos públicos cartulares emitidos de 1968 até início da década de 80: as Obrigações do Tesouro Nacional – OTN, as Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional – ORTN, BTN – Bônus do Tesouro Nacional, LTN - Letras do Tesouro Nacional (cartulares, emitidas na década de 70), dentre outros. Essas LTNs, em geral, possuíam prazo de vencimento de até um ano desde a emissão e eram resgatadas quando da apresentação pelos detentores. Após cinco anos do seu vencimento esses títulos prescreveram (Decreto nº 20.910, de 6.1.32, e Lei nº 4.069, de 11.6.62).

O Tesouro Nacional enfatiza que não houve emissão de LTN cartulares nº início dos anos 70 caracterizadas como verdes, roxas, diamante, de série H, I, J, M..... Z, etc. LTN com essas características são oferecidas atualmente nº mercado como supostamente repactuadas, revalidadas e escrituráveis, mas na realidade não possuem qualquer validade.

Quanto aos títulos externos emitidos pelo governo federal e estados ao longo do século XX na França, estão todos prescritos por força de acordos firmados nas décadas de 40 e 50 entre os Governos do Brasil e da França e a Associação Nacional dos Portadores de Valores Mobiliários da França.

O Tesouro Nacional alerta ainda que não há possibilidade legal de conversão ou escrituração de apólices ou títulos cartulares, uma vez que se encontram todos prescritos.

Sendo assim, ratifico os argumentos do julgador de piso para registrar que não há previsão legal para o aproveitamento de tais créditos, porque os art. 2º, 5º e 6º da Lei nº 10.179,

de 2001, estabelecem que apenas Letras do Tesouro Nacional - LTN, Letras Financeiras do Tesouro - LFT e Notas do Tesouro Nacional – NTN não têm poder liberatório para liquidação de tributos federais; e, além disso, tais títulos são exclusivamente escriturais, estando excluída, pois, ex lege, a hipótese de aproveitamento de cártulas vencidas como as negociadas entra a cessionária autuada e a cedente Alpha One.

Por fim, os títulos da dívida pública externa e interna, emitidos no início do século XX e não resgatados nos prazos estipulados pelos Decretos-Leis 263/67 e 396/68 estão prescritos e, caso ainda válidos, seu resgate deve ser feito exclusivamente no exterior, por meio do agente pagador credenciado e na moeda da emissão, nos termos do artigo 2º e 13 do Decreto-lei nº 6.019/43.

Portanto, nego provimento ao tópico recursal.

2.2- Do Lançamento de Ofício do crédito tributário

Em sede de fiscalização, a Recorrente alegou que não havia confessado as dívidas apuradas pela Fiscalização porque, nos termos daquele negócio jurídico, os valores devidos “ (...) não eram pagos diretamente à Receita Federal do Brasil (RFB)”.

Todavia, esclarece a Fiscalização, que o art. 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, c/c o art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, com o art. 8º da IN RFB nº 1.599, de 2015, estabelecem que a DCTF é o instrumento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória de comunicar a existência de débito tributário e se constitui em confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do débito nela informado.

Entretanto, em vez de seguir o rito legal para a compensação de tributos, a contribuinte, como visto, optou por não confessá-los em DCTF, atitude que resultou no retardamento das providências de cobrança por parte Fisco e, para fins de prevenir a decadência do crédito tributário, houve o lançamento de ofício com base nos valores informados em ECF e EFD-Contribuições.

E, sendo a DCTF documento no qual são declarados, com força de confissão de dívida, os valores dos tributos devidos, desnecessário lançamento ou outro procedimento a ser executado pela Fazenda Pública à formalização do valor declarado.

Enfim, a DCTF, com fundamento no art. 5º, §1º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/1984, representa confissão de dívida dos débitos nelas declarados, sendo pacífico o entendimento judicial, consolidado na Súmula STJ nº 436, de que a entrega de declaração em que, a exemplo da DCTF, o contribuinte reconhece débito fiscal “constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência neste sentido por parte do fisco”.

Porém, observamos que a Recorrente não confessou os débitos em DCTF, dever este que lhe cabia, sendo assim, para evitar a decadência do crédito tributário, corretamente

procedeu a autoridade fiscal no exercício de seu poder-dever constituir o crédito tributário de ofício.

Não há reforma a fazer.

2.3- Da Responsabilidade Solidária

Com base nas provas contidas nos autos, houve a imputação de responsabilidade solidária do sócio- Sr. Wilson Jorge Fengler.

Em sua defesa, o sócio-gerente, na condição de segundo recorrente, alega que foi equivocado o entendimento de que a contribuinte tenha agido em conjunto com a cedente para praticar uma forma ilícita de liquidação de tributos federais. Sustentam que não houve má-fé por parte da administração da entidade, não havendo, portanto, que se falar na aplicação do art. 135 do CTN.

Alega ainda que dada a complexidade da legislação tributária, não se pode exigir dos administradores conhecimentos técnicos da matéria e, assim, deve-se descartar o dolo, que não foi comprovado pela Fiscalização.

Ressalta-se aqui que o Sr. Wilson Jorge Fengler, era o único sócio da sociedade empresária autuada, à época dos fatos geradores. Também era o único administrador, com investidura dos mais amplos e gerais poderes de gestão e administração.

De fato, do bom trabalho da fiscalização se evidencia que houve conluio (cf. art. 73 da Lei nº 4.502, de 1964) entre sociedades empresárias para que uma delas diminuísse artificial e ilicitamente o valor a ser recolhido ao Fisco por meio de fraude pacificamente reconhecida (cf. definida no art. 72 do mesmo diploma legal), que consistia na apresentação de títulos imprestáveis com objetivo de com eles compensar débitos tributários, provocando assim a redução a zero dos tributos devidos e o atraso do conhecimento dos fatos geradores e das respectivas cobranças, vale dizer sonegação (nos termos do art. 71 da mesma Lei).

A propósito, o teor da cláusula sétima do contrato celebrado entre Graffite e Alpha One evidencia que a recorrente possuía pleno conhecimento natureza imprestável dos títulos e dos procedimentos temerários adotados em seu nome pela cedente.

No presente caso, cabe acrescentar que o segundo Recorrente era administrador único da empresa, daí, naturalmente, ele foi agente dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, quer praticando os atos diretamente ou, no mínimo, assumindo o risco em relação aos resultados, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional ao assim prever:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.” (grifou-se)

1º) Conforme expresso nos AIMM, a responsabilidade decorre da hipótese prevista no inciso III do art. 135 do CTN, pois o imputado é representante da pessoa jurídica de direito privado (administrador);

2º) a motivação do ato está devidamente expresso;

3º) em sendo o Sr. Wilson Jorge Fengler, o único sócio da sociedade, com amplos poderes de gestão e de administração, a responsabilização dele não se dá de forma genérica, mas com base na existência de poderes de gestão anormais, os quais extrapolaram os poderes atribuídos aos gestores por meio dos estatutos, contrato social ou da lei, delimitando assim também precisamente quem será o responsável pelos atos praticados;

4º) Ademais, conforme preceitua o art. 136 do CTN, “*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*”.

Note-se que se extrai do texto normativo, também, que a responsabilidade por infrações independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, bastando o potencial de lesão resultante da conduta do agente.

Ante todo exposto, a responsabilidade pessoal do sócio- Sr. Wilson Jorge Fengler pela prática de atos ilícitos restou justificada.

2.4- Da Denúncia Espontânea

O instituto da denúncia espontânea encontra-se positivado no art. 138 do CTN reproduzido a seguir:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se fôr o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada **após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização**, relacionados com a infração.

Do texto normativo se extrai que a denúncia espontânea exige voluntariedade, dado que o contribuinte deverá, espontaneamente, junto a repartição fazendária a que estiver circunscrito, comunicar falha, sanar irregularidades ou recolher tributo não pago na época própria, desde que, não tenha sido iniciada qualquer procedimento fiscal.

Todavia, não foi o que aconteceu no presente caso.

Pois, em sede de fiscalização, a Recorrente alegou que sequer havia confessado as dívidas apuradas pela Fiscalização porque, nos termos daquele negócio jurídico, os valores devidos “ (...) não eram pagos diretamente à Receita Federal do Brasil (RFB)”.

Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

2.5- Da imputação de Multa Qualificada de 150%

Em relação a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, sobre o valor omitido, encontra fundamento no Art. 44, parágrafo 1º, da Lei 9.430/1996, e Arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, e Art. 89, §10º, da Lei nº 8.212/91, in verbis:

Lei 9.430/1996:

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

(...)§ 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 4.502/1964 arts. 71, 72 e 73:

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.

Lei nº 8.212/1991:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Encontra respaldo a aplicação da multa agravada quando há nítido intuito de fraude ou simulação, e como o recorrente fez uso de títulos/documentos sabidamente inservíveis para comprovação dos créditos alegados, faz sim jus a aplicação da multa agravada, nos termos das legislações acima transcrita

Todavia, a Lei nº 14.689/2023 trouxe nova disciplina à imputação das multas aplicáveis em matéria fiscal.

A multa qualificada, majorada em razão da constatação de sonegação, fraude ou conluio na conduta do contribuinte deve ser lançada no patamar de 100% sobre a totalidade ou a diferença do tributo devido. Sendo que, somente, se imputará o antigo montante de 150% no caso de reincidência.

Na legislação anterior havia a previsão que a imputação da multa regular de ofício de 75% seria duplicada, ou seja, alcançaria 150% do tributo apurado aplicável aos autos de infração lavrados pela Receita Federal do Brasil.

Hoje, em regra, a multa de ofício tem como teto o patamar de 100%, salvo se ficar constatada reincidência e dolo no comportamento do contribuinte, ocasião que a multa

qualificada se manterá no montante de 150% do débito lançado, porém por óbvio, o deslinde do caso dependerá de provas para constatação da reincidência do contribuinte.

Mas, como regra geral atual, se não constatada a reincidência, nem fraude, dolo, conluio, hoje, o montante a ser imputado é de 100% do valor do tributo devido.

Do auto de infração lançado constata-se que à Recorrente foi imputada multa de ofício no patamar de 150% (cento e cinquenta por cento).

Pois bem.

Da antiga multa de 150%, qualificada em razão da constatação de conduta dolosa do contribuinte (artigo 44, §1º, VI da Lei nº 9.430/96), observa-se que a mesma foi, como regra geral, reduzida para 100%.

A lógica geral do sistema jurídico é que “tempus regit actum”, todavia, excepcionalmente, é admitida a retroatividade da lei dado que a regra geral da irretroatividade da lei opera como pressuposto de segurança jurídica (artigos 5º, XXXVI e 150, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal).

Existem situações excepcionadas em lei, nas quais o direito pode alcançar fatos pretéritos, tal como, a previsão contida no inciso II, do artigo 106, do CTN, o qual determina que advindo nova lei que comine penalidade mais benéfica ao infrator, do que aquela vigente no momento da ocorrência do fato gerador, essa nova lei pode ser aplicada a fato pretérito, desde que, não se trate de ato definitivamente julgado. Esse dispositivo é amplamente aplicado, tanto em sede de contencioso administrativo como judicial, sempre reconhecendo o direito dos contribuintes a terem a penalidade lançada diminuída, aplicando a novel legislação mais benéfica.

Daí, considerando que a multa de ofício imputada foi no patamar de 150%, consta-se que a Recorrente poderá ser beneficiada pela benignidade da nova lei.

Enfatizo aqui, que as novas disposições legais se aplicam, independentemente, da aplicação do voto de qualidade dado que o patamar da multa de ofício qualificada será de 100%, por força da retroatividade benigna aos casos pendentes de julgamento seja no contencioso administrativo ou judicial.

Por derradeiro, registra-se que incidem juros moratórios sobre a multa de ofício, nos termos da Súmula deste CARF - 108, a aplico: “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Por todo exposto, voto por afastar as preliminares arguidas no presente recurso, para no mérito, reduzir a multa de ofício imputada ao patamar de 100% (cem por cento) em observância aos termos da Lei 14.689/2023, todavia, mantendo-se o auto de infração para exigência de PIS e COFINS. E, por último, conhecer em parte do recurso para declarar a incompetência desta 3ª Seção para julgar a matéria relativa aos lançamentos relacionados ao IRPJ

e CSLL, devendo os autos serem desmembrados, e declino da competência para processo e julgamento desta demanda a favor das Turmas da C. 1ª Seção deste E. CARF.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima