



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 13005.720716/2017-85  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1401-003.538 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de junho de 2019  
**Recorrente** DISTRIBUIDORA DE JORNAIS E REVISTAS D'STACKE LTDA - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2013, 2014

EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE.

Na espécie, está demonstrada a impossibilidade de utilização de títulos da dívida externa para a extinção de créditos tributários.

DECLARAÇÃO DE IMUNIDADE. FALSIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Sujeitam-se ao lançamento de ofício os créditos tributários sonegados por meio de declaração falsa de imunidade.

DECLARAÇÃO DE IMUNIDADE. FALSIDADE. SONEGAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

A reiterada introdução de informação falsa de imunidade no PGDAS configura a sonegação e dá azo à qualificação da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Carlos André Soares Nogueira (relator), Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (presidente).

Ausente a conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, substituída pela conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

## Relatório

Inicialmente, adoto o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeira instância no Acórdão nº 14-68.070 da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto:

Relatório Em ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte em epígrafe, relativa aos anos-calendário de 2013 e 2014, foi efetuado lançamento para exigência de crédito tributário relativo ao Simples Nacional, dos meses de janeiro a dezembro, no valor total de R\$1.337.422,74 (um milhão e trezentos e trinta e sete mil e quatrocentos e vinte e dois reais e setenta e quatro centavos), conforme auto de infração e notificação fiscal de fl. 96, nos seguintes termos:

Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (em R\$):

Impostos/ Contribuições	Ente Federado	Valor do Imposto/ Contribuição	Valor da Multa	Valor Juros de Mora	Total
IRPJ	União	21.609,12	32.413,81	8.322,40	62.345,33
CSLL	União	21.278,29	31.917,57	8.171,18	61.367,04
COFINS	União	64.548,73	96.823,26	24.844,10	186.216,09
PIS	União	15.465,02	23.197,67	5.951,45	44.614,14
CPP	União	182.845,35	274.268,10	70.325,97	527.439,42
ISS	SANTA CRUZ DO SUL	157.861,34	236.792,12	60.787,26	455.440,72
Total		463.607,85	695.412,53	178.402,36	1.337.422,74

(\*) Juros de Mora Calculados até 05/2017

Segundo consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls.98/101), foi apurada insuficiência de recolhimento – segregação incorreta de receitas, infringindo a Lei Complementar (LC) nº 123, de 14 de dezembro de 2006, arts. 3º, § 1º, 13, 18, §§ 1º ao 4º, e 25, e alterações; e a Resolução CGSN nº 94, de 2011, arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 16, 20, parágrafo único, I, 21, 25, 37, § 2º, I e II, 84, 85, III, e alterações.

O Relatório Fiscal de fls. 223/227 informa que a contribuinte foi intimada a apresentar documentação idônea para comprovar a condição de imunidade tributária em relação aos tributos e contribuições, conforme assinalado no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS-D), mensalmente nos anos-calendário de 2013 e 2014.

Segundo o relatório, a contribuinte, no prazo normal de apresentação para os períodos mensais em questão, apresentou PGDAS-D originais com apurações coerentes dos tributos devidos na sistemática do Simples Nacional, entretanto, não houve pagamento do DAS gerado, permanecendo, o contribuinte, em situação devedora. Posteriormente, houve resolução da situação devedora do contribuinte mediante entrega de Declarações Retificadoras com igual informação relativa à Receita Bruta, mas com assinalamento de Imunidade Tributária para todos os tributos e contribuições do SIMPLES NACIONAL envolvidos na apuração.

O relatório transcreve parte do manual do PGDAS-D, relativo ao tópico referente à imunidade, conforme tela abaixo:

Devem ser informados os tributos imunes.

Informado "Imunidade" em algum tributo, no cálculo será desconsiderado o percentual desse tributo.

Na apuração dos valores devidos no Simples Nacional, a imunidade constitucional sobre alguns tributos não afeta a incidência quanto aos demais, caso em que a alíquota aplicável corresponderá ao somatório dos percentuais dos tributos não alcançados pela imunidade. (Resolução CGSN nº 94/2011, art. 30)

Em outro tópico do Manual do PGDAS-D, o contribuinte encontra a seguinte informação:

Item 13.6.3 – Lançamento de Ofício (Auto de Infração)

#### ATENÇÃO!

A Receita Federal do Brasil alerta os contribuintes que títulos da dívida pública externa e interna brasileira não podem ser usados para a extinção de débitos do Simples Nacional.

O poder judiciário tem, reiteradamente, decidido pela prescrição dos referidos títulos públicos, que não se prestam ao pagamento de dívida fiscal, tampouco à compensação tributária.

A retificação de declarações visando suprimir ou reduzir os débitos informados com a utilização INDEVIDA do campo Lançamento de Ofício, ou qualquer outro campo, está sujeita à autuação com multas que podem chegar a 225% e ainda sofrerem Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público por crime contra a ordem tributária e lesão aos cofres públicos.

Relata o autuante que nas condições atinentes à natureza jurídica e quanto às atividades econômicas, não há hipótese de qualquer tributo ou contribuição incluso na apuração do Simples Nacional encontrar abrigo sob o manto da imunidade tributária.

Acrescentou que o art. 21 da LC nº 123, de 2006, veda qualquer hipótese de compensação que não a prevista § 11 do citado artigo, ou seja, tão-somente de créditos para extinção de débitos para com o mesmo ente federado e relativos ao mesmo tributo.

Em resposta ao Termo de Início da Ação Fiscal, a contribuinte argumenta que pagou valores a pretexto de compra de títulos da dívida pública com os quais ocorreria a compensação dos débitos do Simples Nacional, sendo que a utilização de títulos da dívida (§ 9º do art. 21 da LC 123/2006) é vedada para esse fim. E se o procedimento descrito de compensação ocorresse de fato, a extinção do crédito tributário se daria mediante procedimento interno de compensação com emissão de DARF SIAFI por parte da Secretaria do Tesouro Nacional – STN. Nada disso ocorreu. Ocorreu pura e simplesmente a apresentação de declarações PGDAS-D retificadoras com informações falsas de imunidade tributária e ausência de tributos e contribuições devidos com claro objetivo de se eximir do pagamento dos créditos tributários que estavam em cobrança em virtude das declarações PGDAS-D originais.

Foi tomado o valor de receita bruta declarada nas PGDAS-D mensais, que é tributável e não se enquadra em nenhuma situação de imunidade e foi tributada de ofício mediante lavratura de auto de infração.

Considerando que as declarações PGDAS-D mensais retificadoras foram efetuadas com declaração falsa relativa à imunidade tributária para todos os tributos e contribuições com intuito de eximir-se do pagamento dos valores em situação devedora oriundos dos PGDAS-D originais, o lançamento foi feito com multa qualificada de 150% e foi efetuada Representação Fiscal para Fins Penais.

O lançamento de ofício foi efetuado com fundamento nos art. 147, 149, 150 e 173 do Código Tributário Nacional (CTN), e nos arts. 13, 18, 33 e 35 da Lei Complementar nº 123, de 2006 e demais fundamentos legais citados no auto de infração.

Notificada do lançamento em 06/06/2017, conforme termo de fl. 232, a interessada, por seu procurador, ingressou, em 06/07/2017, com a impugnação de fls. 239/266, na qual alegou, em suma:

- **não foram realizadas compensações indevida na PGDAS**, apenas havendo informações no campo de imunidade nesta Declaração, além do que foi com base nessas declarações que o auditor-fiscal apurou a base de cálculo a ser tributada, ou seja, na PGDAS original, não sendo necessário fiscalização para realizar lançamentos de ofício, apenas não homologou a PGDAS retificadora;
- os valores devidos do Simples Nacional, devidamente lançados na PGDAS, foram quitados através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a STN, através de processos administrativos; nos quais é requerido o resgate dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418, Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária 2012, com quitação conforme tabela mencionada nos COMPROTs anexos aos autos;
- o procedimento da extinção da obrigação tributária dos débitos mencionados acima estão vinculados em processo administrativo junto a STN, COMPROT sob o n.º 011.79446.008830.2013.000.000, cuja origem é a Dívida Pública Externa Brasileira vencida e não paga, razão pela qual o artigo 1º e parágrafo único da Portaria SRF n.º 913, de 25 de julho de 2002, prevê a extinção da obrigação tributária;
- a Impugnante, por ser detentora de crédito financeiro, objeto de resgate com poder liberatório de pagamento, busca a extinção/pagamento de seus débitos tributários com os créditos com base na sistematização da Portaria 913/2002, com arrimo nos pleitos junto a STN;
- com objetivo de simplificar os procedimentos, reduzindo custos operacionais da administração federal e gerando ganhos financeiros ao Tesouro Nacional, a União, foi firmado termo de cooperação técnica entre a RFB e a STN, em que se remete à Conta Única do Tesouro Nacional parte dos recursos por ela (STN) devidos – (créditos da dívida pública brasileira), com a finalidade de, dentre outra, através do Sistema Integrado de Administração financeira do Governo Federal – SIAFI – órgão diretamente ligado a STN, efetuar-se o recolhimento de tributos federais devidos por pessoas jurídicas, proporcionando enormes benefícios ao ente público, pelo fato de a renda apurada com o saldo financeiro quando da permanência dos recursos junto a conta única, ser totalmente revertida ao Erário, gerando benefícios ao ente público federal;
- com isso, compete ao SIAFI administrar duas transações: a)- pagamento, pelos órgãos da administração pública direta, autarquias e fundações de faturas relativas à prestação de serviços, e, b)- recolhimento, por empresas, de tributos federais e contribuições previdenciárias, via Documento de Arrecadação de Receitas Federais – Darf e Guia de Previdência Social – GPS, eletrônicos;
- no COMPROT há compensação de possível perda de arrecadação, pelos ganhos de remuneração dos valores das empresas mantidos na conta única e revertidos ao Tesouro Nacional, sendo que os procedimentos do sistema SIAFI ocorrem à luz dos dispositivos da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 162, de 4 de novembro de 1988, que foi revogada pela Instrução Normativa SRF nº 181, de 25 de julho de 2002;
- por não existir campo específico na PGDAS para efetivar a descrição e ocorrência da modalidade de pagamento pela sistematização da Portaria 913/2002 / dos tributos que se busca a extinção junto a STN, todo o procedimento foi informado através dos Informes protocolados na STN e na RFB, cujos valores e tributos inclusive foram declarados nos Livros obrigatórios, de acordo com os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, em que consta a real escrituração pela Impugnante, tudo conforme determina a Legislação em vigor;

- não há dúvidas em que a utilização da sistematização do SIAFI por pessoas jurídicas não integrantes da administração pública, decorrente de termo de cooperação técnica, se regula com a edição da Portaria SRF n.º 913, de 25 de junho de 2002;
- por ser detentora de crédito financeiro, foi perseguido o pagamento de seus débitos tributários com os supracitados créditos, através de pleitos protocolados junto a STN, objetos dos COMPROTs anexos, na qual a Impugnante aguarda a tramitação final para que ocorra a extinção da obrigação tributária;
- após os informes / informação de pagamentos dos tributos na STN, com a abertura do Processo Administrativo / COMPROT n.º 011.79446.008830.2013.000.000/ a Impugnante protocolou referidos documentos na Receita Federal do Brasil, no **Processo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, confessando seus débitos e informando o imediato pagamento, na qual a RFB tem ato vinculado pela decisão da STN frente aos tributos indicados;**
- requer a nulidade absoluta do lançamento fiscal, haja vista que a RFB não detém de competência acerca da liberação dos Recursos / crédito com poder liberatório de pagamentos de tributos, nos moldes da sistematização pela Portaria 913/2002, visto que a STN é quem detém da competência para decidir acerca da liberação dos recursos e por consequência da extinção da obrigação tributária;
- a formalização do auto de infração junto a impugnante é forma de lançamento tributário nos moldes do artigo 142 do CTN., motivo pelo qual apresenta sua Impugnação nos moldes do artigo 151, III do CTN, haja vista que foi alterado o quadro fiscal do autolancamento das referidas PGDAS, pela qual não houve aceitação da modalidade de pagamento na forma perseguida pela Impugnante, tudo isso se fazendo presentes os princípios dos direitos constitucionais, dentre eles do devido processo administrativo e da ampla defesa e contraditório;
- instaurado o auto de infração frente a Impugnante, resta configurado o direito à ampla defesa e o contraditório administrativo, nos moldes do Decreto n.º 70.235/1972 c/c Lei n.º 9784/99, e ainda, com alterações pelas Leis n.º 11.457/2007 e n.º 11.941/2009; com a consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto pendente de julgamento a presente Impugnação nos termos do artigo 151, III do CTN;
- clara está a necessidade de, caso a RFB não concorde com a modalidade de confissão e pagamento, através do campo da imunidade com os créditos mencionados, que inicie a abertura de um processo administrativo fiscal, amparado na Lei do Processo Administrativo – Lei n.º 9.784/99 e Lei n.º 123/2006 e Decreto n.º 70.235/72, e nos direitos constitucionais da ampla defesa e contraditório, com a imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário, para averiguar as informações da confissão e as questões do pagamento através da compensação;
- os princípios constitucionais são encontrados na Legislação infra constitucional, que estabelece normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta (Lei n.º 9.784, de 1999, arts. 2o, 5o e 6o);
- a Empresa Impugnante tem direito, garantido constitucionalmente e infraconstitucional, de ter o devido processo administrativo fiscal, bem como o direito ao duplo grau de jurisdição administrativa.
- o procedimento adotado pela Empresa Contribuinte difere dos padrões comumente observados na relação contribuinte/Receita Federal: A uma, porque utilizou-se de um crédito financeiro para efetuar a extinção do débito tributário; a duas, porque, ainda que esteja obrigado a declarar a extinção ocorrida, a ferramenta digital disponibilizada pela RFB não contempla nenhuma forma possível de que esta informação seja prestada de forma correta, razão pela qual o contribuinte é obrigado a utilizar outros meios para

formalizar referidas informações, sob o cuidado de não sofrer a cobrança indevida do débito, uma vez que a RFB não detém elementos para confirmar a efetivada extinção da obrigação tributária;

- houve a confissão do crédito tributário nos livros contábeis obrigatórios, bem como informação na PGDAS original dos reais valores, que, caso não fosse deferida a retificação da PGDAS pela RFB, esta notificaria e efetuariam a cobrança dos débitos, com o posterior pagamento na modalidade descrita, motivo pelo qual ilegal o arbitramento da multa de 150% [cento e cinquenta por cento], com base no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, nos termos do artigo 21, § 8º da LC 123/2006, visto que houve o lançamento do débito, além do que não houve informação no campo de Compensação, não sendo cabível o auto de infração e conseqüentemente a multa;

- é abusiva a autuação do contribuinte tão somente para o pretexto de constituir crédito tributário, que já está constituído pelo procedimento descrito, devidamente informado à RFB. Além do fato de que não houve informação no campo da compensação, para caracterizar como indevida e atribuir falsidade de declaração para aplicada da multa isolada em dobro, como preceitua o artigo da Lei Complementar 123/2006 descrito acima; **não houve qualquer mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento para aplicação da multa isolada no patamar de 150% [cento e cinquenta por cento] e a responsabilização solidária dos sócios.** Houve, isto sim, a realização de uma informação em PGDAS, no campo da Imunidade – por não haver campo específico – para informar o pagamento, jamais fraudulenta. Assim, a intenção manifesta de utilizar os créditos não admitidos pela Fazenda é incompatível com a ação arditosa alegada pela fiscalização de informação falsa em PGDAS e/ou conduta dolosa.

- ainda que passível a aplicação de multa, esta não pode ser a multa de ofício aplicada no auto de infração, mas tão somente, a multa por prestar informações com incorreções ou omissões, devendo ter sido intimado a fazê-lo, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006;

- não poderia o Fisco iniciar Mandado de Procedimento Fiscal, com posterior formalização de Auto de Infração, sobre PGDAS declaração com informações com incorreções, conforme mencionado pela RFB, devendo não homologar a PGDAS retificadora, tornando com efeito da PGDAS principal, com envio de Carta de Cobrança;

- não houve informação no campo da compensação na PGDAS para o Fisco caracterizar como compensação indevida e aplicar a multa isolada em dobro, nos termos do artigo 21, § 8º da LC 123/2006; mas sim informação no campo da Imunidade [por não haver específico], através de PGDAS retificadora, informando o pagamento com crédito financeiro e, nunca a informação de compensação. Assim, caso não concordasse com as informações prestadas em PGDAS retificadora, não efetivasse a homologação, enviando Carta de Cobrança dos débitos declarados na PGDAS original.

- quem tipifica a infração que dá ensejo a aplicação da multa é o próprio art. 38-A da Lei Complementar nº 123/2006, que descreve de forma suficiente a conduta necessária a aplicação da penalidade.

- a multa pecuniária para informações incorretas ou omissas em PGDAS está prevista em Lei stricto sensu, ou seja, no art. 38-A da Lei Complementar nº 123/2006;

- O dispositivo legal citado é norma específica para imposição de multa pecuniária por descumprimento de obrigação acessória autônoma relativo à informações incorretas ou omissas em PGDAS;

- não há configuração de fraude quando apresentada PGDAS retificadora, se existe a PGDAS original com valores reais, bem como a devida escrituração nos livros contábeis obrigatórios, informando o valor efetivamente devido, sendo coerente com a realidade da movimentação financeira. Assim, **como no presente caso não houve o intuito de fraudar, não há que se falar em aplicação da multa de 150% [cento e cinquenta por cento] e, conseqüentemente, em crime contra a ordem tributária, até porque, em caso de não aceitar a informação prestada em PGDAS retificadora era só o Fisco não homologar, retornando a PGDAS original.**
- não se vislumbra, na apresentação de PGDAS retificadora com informação no campo imunidade de pagamento com crédito financeiro ou falta de pagamento, o evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. Tratando-se de lançamento com base na receita da atividade declarada pelo contribuinte e não tendo a fiscalização trazido aos autos, outros elementos que pudessem indicar o evidente intuito de fraude, a multa de ofício deve ser desqualificada, aplicando, se for o caso, a multa pecuniária prevista no art. 38-A da Lei Complementar nº 123/2006;
- na exclusão do Simples Nacional o que o legislador infraconstitucional fez foi violar os princípios inseridos em nossa Constituição Federal de 1988 destinados às micros e pequenas empresas, e segundo a doutrina de Celso Antonio Bandeira de Mello, em sua obra Elementos de Direito Administrativo, que conceitua e destaca a importância dos princípios para o direito, a violação poderá trazer graves consequência • a violação a um princípio, como bem comentado na doutrina de Celso Antônio Bandeira de Mello, é fazer com que todo o sistema jurídico possa ser desmantelado, face a agressão sofrida em suas estruturas mestras, em sua espinha dorsal.

Analogicamente podemos concluir que seria como se atingíssemos a estrutura de um edifício, o que o levaria fatalmente a ruir ou o deixaria com profundas sequelas podendo ser inutilizado para o seu uso.

- caso a Empresa Contribuinte não tenha o referido benefício, deixarão de existir, ou migrarão para a informalidade, pois, não conseguirão competir (ainda de forma desigual) com as médias e grandes empresas.
- a exclusão das micro e pequenas empresas da sistemática do Simples Nacional, impondo-lhe a obrigatoriedade de optar por outra sistemática de tributação, viola outro princípio constitucional, o da **capacidade contributiva**, pois, estas sistemáticas são muito mais onerosas que o Simples Nacional.
- este é o verdadeiro tratamento favorecido, diferenciado e simplificado que o legislador estabeleceu para as microempresas e empresas de pequeno porte em nosso país, ou seja, quem não tem condições de pagar seus tributos em dia deve ser onerado com uma carga tributária mais elevada, ou seja, tributada pelo Lucro Presumido ou Real, o que poderá levá-las ao estado falimentar ou para a informalidade, o que não é o objetivo declarado em nossa Constituição Federal.
- prevendo as possíveis dificuldades que às micros e pequenas empresas pudessem passar, a Constituição Federal do Brasil de 1988 estabeleceu princípios que devem ser seguidos pelos legisladores de todos os níveis da federação, especialmente quanto ao **tratamento favorecido, diferenciado e simplificado** destinado às microempresas e empresas de pequeno porte, conforme podemos extrair dos artigos 170, inciso IX, e 179, in verbis:
- o legislador constituinte quis proteger as empresas de pequeno porte para que pudessem se desenvolver e competir com as empresas normais (médio e grande porte)

em igualdade de condições, sendo que para alcançar está igualdade o legislador estabeleceu vários campos de atuação, em especial o administrativo, **tributário**, previdenciário e creditício.

- não há como conceber outro tratamento para aquelas empresas, no caso a Empresa Contribuinte, pois, se não possuam os benefícios constitucionalmente garantidos, não sobreviveriam ao mercado, em que os maiores competidores acabam aniquilando os pequenos em face das vantagens competitivas que aqueles empreendimentos possuem, seja na obtenção de créditos, quase sempre subsidiados pelo governo via BNDS, BRDE, BADESC, Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, entre outras tantas instituições financeiras que fomentam a produção, além das vantagens produtivas com os ganhos de escala, onde as médias e grandes empresas conseguem produzir mais por um custo menor, pois, toda a cadeia produtiva ao seu redor acaba sendo influenciada pelas suas políticas de compras, vendas, qualidade, entre outras, benefícios estes que uma empresa de pequeno porte não possui, sendo imprescindível a aplicação dos princípios constitucionais de tratamento favorecido, diferenciado e simplificado para que as pequenas empresas possam permanecer vivas e cumprindo com o seu papel social. Trata-se de questão de equidade, que também é um princípio constitucionalmente garantido.
- o legislador tem obrigação de proteger as empresas de pequeno porte, pois é **princípio constitucional conceder tratamento favorecido, diferenciado e simplificado** para elas.
- tais dados empíricos adquirem real importância a defesa aqui apresentada na medida em que, do ponto de vista econômico, uma microempresa ou empresa de pequeno porte que, estando apta a optar pelo regime tributário simplificado, não estiver nele enquadrada ou dele for excluída terá enorme dificuldade de sobreviver no mercado.
- Certa é a redução da multa isolada, em virtude do princípio constitucional da proporcionalidade, além de se constatar que as penalidades dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, conflitam com a Constituição Federal (CF), art. 5º, XXXIV, "a", uma vez que tendem a inibir iniciativa dos contribuintes de buscarem junto ao Fisco a cobrança de valores indevidamente recolhidos, sendo esta matéria de repercussão geral;
- não há que se falar na manutenção do termo de lançamento e encerramento de ofício, formalizado de maneira arbitrária e ilegal, A) a uma, porque os débitos não precisavam ser lançados novamente, isto porque já havia o lançamento na PGDAS original, podendo, caso não concordasse com as informações prestadas em PGDAS retificadora, não homologá-la, retornando a condição de exigíveis dos débitos lançados e apurados na PGDAS original, além dos livros contábeis e fiscais, com informação de valores originais da realidade contábil, bem como de informes realizados nos COMPROTs anexos, todos vinculados ao COMPROT 011.79446.008830.2013.000.000, com posterior protocolo das informações prestadas a RFB pela juntada efetivada no Processo Administrativo n.º

13811.726457/2012-97, forma legal e suficiente para constituição do crédito tributário, já que a Empresa Contribuinte realizou todas as obrigações descritas no artigo 142 do CTN, de acordo com sua realidade fiscal; B) a duas, porque desconsiderando a PGDAS retificadora, com retorno aos valores da PGDAS original, não há que se falar em Exclusão do Simples Nacional, Auto de Infração com multa isolada e o presente Auto de Infração com lançamento de ofício em regime de apuração diverso, retroagindo ao início da fiscalização, tornando todos estes procedimentos ilegais e nulos; C) por fim, porque, caso a RFB discordasse da modalidade de lançamento e pagamento, deveria iniciar um processo administrativo fiscal para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até ulterior liberação dos recursos e, por fim, extinguir a obrigação tributária com o supracitado pagamento com o repasse dos valores correspondentes as parcelas à conta vinculada ao Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB),

percorrendo todas as instâncias administrativas, com direito ao contraditório e ampla defesa, além da garantia da suspensão da exigibilidade do crédito até ulterior decisão final administrativa.

Requeru a imediata suspensão da exclusão de ofício do Simples Nacional, vez que formalizada de maneira arbitrária, ilegal e nula. Caso assim não se entenda, que seja determinada a redução da multa.

Na decisão de piso, a DRJ julgou improcedente a impugnação da contribuinte. O acórdão ora combatido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Ano-calendário: 2013, 2014 FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO.

Constatada a falta de recolhimento ou declaração dos débitos relativos ao Simples Nacional, correta sua exigência por meio do lançamento de ofício.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2013, 2014 TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. UTILIZAÇÃO PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS FEDERAIS.

Inexiste previsão legal para a quitação de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil com título da dívida pública.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CONLUIO.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovado a ocorrência de sonegação e conluio.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte manejou o recurso voluntário, por meio do qual reiterou as alegações da impugnação.

Em essência, era o que havia a relatar.

## Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais. Dele, tomo conhecimento.

Acerca da matéria controvertida, é oportuno destacar que a fraude de que trata o presente feito traz grave prejuízo à Fazenda Nacional, retirando ilícitamente recursos do Estado, e está disseminada de tal forma no território nacional que foi objeto de uma cartilha elaborada em conjunto pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, Secretaria do Tesouro Nacional, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Ministério Público da União denominada *Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos* (disponível em [http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/Cartilha\\_Prevencao\\_Fraude\\_Tibutaria.pdf](http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/Cartilha_Prevencao_Fraude_Tibutaria.pdf)). Dessa cartilha, vale trazer à colação os seguintes trechos:

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

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

[...]

O 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 n.º 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 n.º 10.179, de 2001 (LTN, LFT ou NTN), portanto não se prestam para pagamento ou compensação de tributos federais.

[...]

As fraudes tributárias objetivam afastar de forma indevida o débito tributário. Para tanto, seus agentes utilizam todo e qualquer mecanismo disponível para forjar formas de suspensão ou extinção do débito tributário, ou mesmo para afastar seu lançamento, alegando, por vezes, tratar-se de simples planejamento tributário. Eles são criativos e estão sempre em busca de novas oportunidades para ludibriar contribuintes desavisados, ansiosos pela solução imediata de suas situações fiscais, o que muitas vezes lhes retira a cautela desejável na defesa de seu patrimônio. É aí que entram em cena as chamadas fraudes tributárias.

[...]

### 3.1 – Consequências Fiscais

Uma vez verificada a fraude tributária no âmbito de Receita Federal do Brasil, o contribuinte responsável por sua execução dolosa ou culposa estará sujeito às seguintes consequências, sem prejuízo de outras sanções e encargos estabelecidos na legislação vigente:

1. imposição de multas, que poderá chegar a 225% do valor do débito;
2. restrição para obtenção de certidão negativa de débitos, o que impede que o contribuinte possa, por exemplo, participar de processos licitatórios;
3. inscrição no Cadastro de Inadimplentes (Cadin), o que impede que o contribuinte possa receber empréstimos ou obter financiamentos junto a bancos públicos;
4. cobrança imediata da dívida, com início da execução fiscal e penhora dos bens;
5. representação fiscal para fins penais;
6. suspensão ou cassação de benefícios fiscais;
7. ao final da ação judicial, além do pagamento dos acréscimos legais do tributo discutido, terá também pagamento das custas e dos honorários judiciais cabíveis e eventual litigância de má-fé;
8. possibilidade de os sócios ou dirigentes responderem solidariamente pelas dívidas da pessoa jurídica, sendo executados em seu patrimônio pessoal. Essa responsabilidade solidária também poderá ser aplicada contra o representante de qualquer empresa que

for responsável por fraude tributária, hipótese em que o passivo tributário será cobrado de todos pelo valor integral, até sua extinção.

A menção à matéria contida na cartilha acima é relevante para a compreensão dos fatos apurados pela fiscalização.

As alegações da contribuinte não infirmam as conclusões da autoridade lançadora, especialmente no que diz respeito: (i) à utilização de ardil para fazer "sumir" os créditos tributários devidos pela contribuinte por meio de retificação do PGDAS e a introdução de informação falsa de imunidade; e (ii) à inexistência de extinção dos créditos tributários.

Quanto à primeira matéria, é incontroverso que a contribuinte não goza de imunidade. E o argumento de que teria um direito a crédito financeiro com o qual poderia extinguir os créditos tributário jamais poderia dar azo à declaração de informação falsa no PGDAS. Afinal, está-se tratando, neste ponto, da constituição do crédito tributário e não de sua extinção, pois a declaração de imunidade implicaria a incompetência do ente federado para tributar a renda e as receitas da recorrente.

No tocante à segunda matéria, é de se lembrar que o artigo 21, § 11 da Lei Complementar nº 123/2006 permite a compensação tão somente de créditos para extinção de débitos para com o mesmo ente federado e relativos ao mesmo tributo. Ou seja, a compensação pretendida pela recorrente é vedada pela lei complementar.

A sonegação fica evidente quando se observa a sequência de condutas adotadas pela contribuinte: (i) inicialmente, foram apresentados os PGDAS com os respectivos créditos tributários; (ii) os créditos tributários gerados não foram pagos ou compensados; e (iii) a contribuinte fez "sumir" os créditos tributários com recurso ao ardil de retificar os PGDAS e introduzir a informação falsa de imunidade.

Diante desse quadro, tenho que a constituição dos créditos tributários deve ser integralmente mantida.

Quanto à qualificação da multa, penso que a conduta de retificar os PGDAS para inserir a informação falsa de imunidade amolda-se à hipótese do artigo 71, II, da Lei nº 4.502/1964, *verbis*:

Art . 71. **Sonegação** é tóda 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. (grifei)

Ademais, a fraude nos PGDAS foi perpetrada em conluio com a APPEX, que utilizou as procurações conferidas pela recorrente para fazer as retificações das declarações. Destarte, aplica-se também o disposto no artigo 73 da Lei nº 4.502/1964, *litteris*:

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. (grifei)

Ocorrendo o conluio para a sonegação, tem-se suporte fático suficiente para a qualificação da multa prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/96:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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

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

§ 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.

[...](grifei)

Assim, considerando que a recorrente limitou-se, em sede recursal, a reiterar as alegações da impugnação e que a autoridade julgadora de primeira instância as enfrentou de forma adequada e profunda, uso da faculdade prevista no artigo 57, § 3º, do RICARF para esposar as razões da decisão de piso e propor a sua adoção e confirmação:

Trata-se de analisar lançamento relativo ao Simples Nacional, em razão de insuficiência de recolhimento por segregação incorreta de receitas, tendo em vista que a empresa apresentou declaração retificadora, informando que suas receitas estariam acobertadas por imunidade tributária, e não logrou comprovar essa imunidade.

Alega a impugnante que os débitos exigidos pelo auto de infração teriam sido “pagos/quitados através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa junto a Secretaria do Tesouro Nacional através de processos administrativos”, mas como não havia campo na PGDAS para informar essa ocorrência, optou por adotar o procedimento de declarar como imunidade. Aduz ainda que referido procedimento de quitação dos débitos “está amparado no artigo 1º e parágrafo único da Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 913, de 25 de julho de 2002”.

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

I – recursos integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal(Siafi);

II – transferência de recursos para a Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).

Contudo, o art. 2º da Portaria SRF nº 913, de 2002, ressalva que a utilização do Siafi para o pagamento de receitas federais destina-se aos órgãos ou entidades da Administração Pública Federal integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional e às

pessoas jurídicas de direito privado que façam uso do Siafi nos termos de convênio firmado com a STN.

E, pelo que consta dos autos, a impugnante, que é pessoa jurídica de direito privado, não firmou nenhum convênio com a STN, não sendo possível, pois, que tenha utilizado o Siafi para pagamento de receitas federais.

A impugnante também não trouxe aos autos nenhum comprovante de pagamento do imposto por meio do SPB, documento previsto no art. 6º da Portaria SRF nº 913, de 2002:

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

Com efeito, foram apresentados meros requerimentos dirigidos à STN, nos quais um terceiro, para fins de quitação dos débitos da impugnante, autoriza o resgate de supostos créditos por ela adquiridos.

Tais requerimentos também foram anexados ao processo administrativo nº 13811.726457/2012-97, cuja peça inicial, diga-se de passagem, é um “pedido de abertura de procedimento administrativo” formalizado pela Apex Consultoria Tributária Ltda e do qual se reproduz o seguinte trecho:

**APEX CONSULTORIA TRIBUTARIA LTDA**, CNPJ 15.511.847/0001-08, situada e estabelecida na Avenida das Nações Unidas, 12.399, Conjunto 83-A, Edifício Landmark, Bairro Itaim Bibi, São Paulo, SP, vem pela presente, autorizar o regaste dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418 (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal), Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária Anual 2012, adquiridos pelas seguintes empresas:

Requer, em consonância com a Portaria 913/2002, juntamente com a Lei 10.179/2001, o resgate dos créditos alocados nas Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418 (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal), Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária Anual 2012, para a devida quitação dos débitos elencados neste pedido.

Quanto à Lei nº 10.179, de 2001, citada nos requerimentos supra, cumpre observar que, em seu art. 6º, ela prevê que os títulos referidos no seu art. 2º (LTN, LFT e NTN)

poderão ser utilizados para pagamento de tributos federais, desde que vencidos. Ocorre que todos os títulos emitidos na forma dessa lei foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido.

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

Note-se, ainda, que títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei nº 10.179, de 2001 (LTN, LFT ou NTN), portanto não se prestam para pagamento ou compensação de tributos federais. Títulos impressos em moeda estrangeira são negociados fora do Brasil; só podem ser resgatados no exterior, por meio do agente pagador credenciado e na moeda da emissão.

Tais informações sobre títulos públicos, diga-se a propósito, constam da cartilha “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos”, disponível no endereço da STN na Internet.

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

**EMENTA:** UTILIZAÇÃO DE TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS FEDERAIS NOS TERMOS DO ART. 6º DA LEI Nº 10.179, DE 2001. O art. 6º da Lei nº 10.179, de 2001, depende de regulamentação, mediante a qual se deverá estabelecer como se dará a liberação prevista naquele dispositivo, bem assim como será efetivado o acerto entre os débitos fiscais do contribuinte e o valor do título vencido, utilizado para pagá-lo. Enquanto não editada semelhante regulamentação, inexistente possibilidade de utilização dos títulos da dívida pública emitidos em conformidade com os arts. 1º a 3º da Lei nº 10.179, de 2001, a partir da data de seu vencimento, para pagamento de tributos federais. Atualmente, a compensação de tributos de contribuições federais administrados pela RFB, a qual compete a este órgão recepcionar, normatizar e apreciar é praticada apenas conforme o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, só podendo ser nela utilizados créditos decorrentes de tributos ou contribuições federais, pagos a maior ou indevidamente, passíveis de restituição ou ressarcimento. Inadmissível a utilização de créditos referentes a títulos públicos nessa compensação. Uma vez que, por expressa restrição legal, não se compatibiliza com créditos referentes a títulos públicos, incabível cogitar da compensação de que trata o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, de plano, como possível meio para operacionalizar o art. 6º da Lei nº 10.179, de 2001. Segundo comunicado divulgado pela Secretaria do Tesouro Nacional as LTN emitidas no início da década de 1970 apresentavam prazos de, no máximo, 365 dias. Não houve qualquer exceção a essa regra, nem houve qualquer repactuação dos prazos de vencimento. Tampouco existe escrituração de títulos cartulares. O Tesouro Nacional emite LTN na forma escritural, de duas maneiras: por meio do “Tesouro Direto” e, por meio de seus leilões semanais. Não existem, pois, tais títulos, emitidos na referida época, com prazo superior a 365 dias, cujos vencimentos teriam sido supostamente repactuados para datas atuais. Alegações de que tais títulos são ainda válidos, inclusive já escriturados, são falsas. Sem qualquer fundamento, portanto, pretender-se enquadrar essas pretensas LTN na prerrogativa do art. 6º da Lei nº 10.179, de 2001.

Cite-se, ainda, a Solução de Consulta nº 166, de 18 de junho de 2012, assim emendada:

**EMENTA:** ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

**TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA.** Inexistente previsão legal para a quitação de título da dívida pública externa com tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

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

Sobre a alegação de que os débitos não precisavam ser lançados novamente, isto porque já havia o lançamento na PGDAS original, podendo, caso não concordasse com as informações prestadas em PGDAS retificadora, não homologá-la, retornando a condição de exigíveis dos débitos lançados e apurados na PGDAS original, além dos livros contábeis e fiscais, engana-se a impugnante, pois não há previsão para tal procedimento; por outro lado, a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do CTN, art. 142. Portanto, tendo o autuante identificado a falta de confissão de débitos, tendo

em vista que a declaração original foi retificada, inclusive com a ocorrência de fraude, correto o lançamento para constituir o respectivo crédito tributário.

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

O presente processo segue à risca os termos do Decreto n.º 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União. Por fim, ao contrário do que sugere a impugnante, não houve violação de direito algum com a lavratura do auto de infração. Com efeito, o contraditório e a ampla defesa se concretizam com a instauração da fase litigiosa do procedimento pela apresentação da impugnação, momento oportuno para o contribuinte apresentar suas razões de defesa e as provas que possuir. Impõe-se, pois, rejeitar a alegação em questão.

No que se refere à multa aplicada, a impugnante alegou, em suma, que houve a confissão do crédito tributário nos livros contábeis obrigatórios e na PGDAS original;

não houve qualquer mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento para aplicação da multa isolada no patamar de 150% e, ainda que passível a aplicação de multa, esta não pode ser a multa de ofício aplicada no auto de infração, mas tão somente a multa por prestar informações com incorreções ou omissões, nos termos do artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006. De plano esclareça-se que não houve lançamento de multa isolada prevista nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, conforme argumentação trazida pela responsável solidária. A referida multa está fundamentada na Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44, I e § 1º, e na Lei n.º 4.502, de 1964, arts. 71, 72 e 73, a seguir transcritos:

Lei n.º 9.430, de 1996.

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

(redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Lei n.º 4.502, de 1964.

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

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

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

(...)

Art.73 – Conluio é o ajuste **doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72. (Grifei)

A contribuinte apresentou declarações retificadoras com informação falsa sobre a natureza de suas receitas (imunidade tributária), com o fim claro de que seus débitos não fossem exigidos, conforme resposta dela mesma de que adotou esse procedimento porque não havia campo para informar a suposta “quitação dos débitos”. As declarações retificadoras foram apresentadas a partir de 13/02/2014, quando, ainda em 2012, a STN já havia encaminhado ofício à Appex acerca da impossibilidade de acolhimento do pedido de resgate de títulos e liberação de recursos para quitação de débitos tributários, por falta de amparo legal.

Ademais, o Manual PGDAS-D é claro ao alertar os contribuintes sobre a impossibilidade de utilização de títulos da dívida pública para extinção de débitos do Simples Nacional e sobre o fato de que, nos caso de retificação de declarações visando suprimir ou reduzir os débitos informados com a utilização **indevida do campo lançamento de ofício, ou qualquer outro campo**, ela está sujeita à autuação com multas que podem chegar a 225% e ainda sofrerem Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público por crime contra a ordem tributária e lesão aos cofres públicos.

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

O conluio também ficou caracterizado, no ajuste doloso evidente entre a fiscalizada e a Appex.

Também não assiste razão à impugnante quando defende a aplicação apenas da multa por prestar informações com incorreções ou omissões. Como visto, não se trata de meras incorreções ou omissões nas informações prestadas.

Restando comprovada a ocorrência de sonegação e conluio, é de ser aplicada a multa qualificada no percentual de 150%.

Dessa forma voto por julgar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário exigido

Conclusão.

Voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos André Soares Nogueira - Relator