



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720066/2018-91
ACÓRDÃO	3202-002.524 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONSTRUSUL CONSTRUTORA LTDA EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2016

SONEGAÇÃO FISCAL. CONLUIO. CONSTATAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO.

A utilização pelo contribuinte, em conjunto com outras pessoas, de esquema fraudulento para a tentativa de quitação de débitos tributários, a falta de declaração dos respectivos valores devidos em DCTF, denotam a intenção do contribuinte de impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, como também do conhecimento do próprio esquema formulado para eximir-se do pagamento das obrigações tributárias, configurando-se a ocorrência de sonegação e de conluio das partes envolvidas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III DO CTN. SÓCIOS E GESTORES. ATOS COM INFRAÇÃO À LEI OU EXCESSO DE PODERES.

A responsabilidade tributária nos moldes do art. 135, III do CTN exige a caracterização da pessoa física como o sócio, diretor, gerente ou representante da empresa e a demonstração da prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos; circunstâncias essas verificadas no caso dos autos.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. ART. 44 DA LEI Nº 9.430/1996. ALTERAÇÃO POSTERIOR.

A multa qualificada aplicada com fundamento no 44 da Lei nº 9.430/1996, após a entrada em vigor da Lei nº 14.689/2023, deve ser limitada a 100%, inclusive para fatos pretéritos, que, dentre outras medidas, alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme estabelece o artigo 106, inciso II, “b”, do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

SONEGAÇÃO FISCAL. CONLUÍO. CONSTATAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO.

A utilização pelo contribuinte, em conjunto com outras pessoas, de esquema fraudulento para a tentativa de quitação de débitos tributários, a falta de declaração dos respectivos valores devidos em DCTF, denotam a intenção do contribuinte de impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, como também do conhecimento do próprio esquema formulado para eximir-se do pagamento das obrigações tributárias, configurando-se a ocorrência de sonegação e de conluio das partes envolvidas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III DO CTN. SÓCIOS E GESTORES. ATOS COM INFRAÇÃO À LEI OU EXCESSO DE PODERES.

A responsabilidade tributária nos moldes do art. 135, III do CTN exige a caracterização da pessoa física como o sócio, diretor, gerente ou representante da empresa e a demonstração da prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos; circunstâncias essas verificadas no caso dos autos.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. ART. 44 DA LEI Nº 9.430/1996. ALTERAÇÃO POSTERIOR.

A multa qualificada aplicada com fundamento no 44 da Lei nº 9.430/1996, após a entrada em vigor da Lei nº 14.689/2023, deve ser limitada a 100%, inclusive para fatos pretéritos, que, dentre outras medidas, alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme estabelece o artigo 106, inciso II, “b”, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

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

RELATÓRIO

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 16-84.691, da 3ª Turma da DRJ/SPO:

Decorrente do trabalho de fiscalização realizado na pessoa jurídica indicada, relativo ao ano-calendário 2016, foram lavrados o Auto de Infração da Contribuição para o PIS/PASEP (fls. 02 a 09) e o Auto de Infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 10 a 17). O “Enquadramento Legal” das autuações encontra-se às folhas dos autos acima citadas.

Inicialmente, a Autoridade Fiscal informa que o procedimento fiscal teve início em função de indícios de omissão de informações na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF e falta de recolhimento de tributos federais no período fiscalizado.

A Autoridade Fiscal, preliminarmente, realizou análise comparativa entre as declarações/informações prestadas à Receita Federal do Brasil pelo Contribuinte. Foi baixada do ambiente SPED para análise a Escrituração Contábil Fiscal – ECF transmitida pela Fiscalizada em 31/07/2017, com recibo nº D7FC088B4EFDA982C6238BA26FE76468B0581831-7.

A EFD Contribuição de todos os meses do ano-calendário 2016, exceto maio, que não foi transmitida, foi baixada do ambiente SPED, conforme tabela à fl. 29 dos autos (Termo de Verificação Fiscal).

Através do Termo de Início de Fiscalização, a Fiscalizada foi intimada a esclarecer as divergências entre os tributos declarados em DCTF e aqueles que haviam sido informados nas outras declarações (IRPJ/CSLL, ano-calendário 2016, apuração trimestral).

Como a Fiscalizada não transmitiu Escrituração Contábil Digital -

ECD para o ano 2016, foi também intimada a apresentar os registros contábeis.

Em resposta, apresentou os livros diário e razão utilizados na verificação dos valores informados na Escrituração Contábil Fiscal – ECF.

Foi realizado o cotejo entre informações indicando divergência apenas para o PIS/COFINS de maio/2016.

As informações internas da Receita Federal indicavam que a Fiscalizada havia se utilizado dos serviços ilícitos da ALPHA ONE ADMINISTRADORA DE ATIVOS e APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA, com vistas a não realizar o pagamento de tributos.

A Construsul foi também intimada a confirmar se houve a contratação dessas empresas, bem como a informar quem foram os contatos nesta contratação. Como não houve resposta, foi novamente intimada através do Termo de Intimação Fiscal nº 01.

Posteriormente a Fiscalizada informou que adquiriu créditos da dívida pública externa brasileira junto à Secretaria do Tesouro Nacional e os utilizou para quitação dos tributos, embasado na Portaria 913/2002 da RFB.

Trechos da resposta foram colocados no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 43 dos autos.

Segundo a Fiscalização, o Contribuinte não declarou débitos em DCTF em face da inexistência de campo específico para efetivar a descrição e a ocorrência da modalidade de pagamento.

Citou a existência de acordo entre a RFB e a Secretaria do Tesouro Nacional, através do qual seriam remetidos à conta única do Tesouro Nacional recursos devidos pelo STN (créditos da dívida externa brasileira), com a finalidade de, através do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI, efetuar o recolhimento de tributos federais devidos por pessoas jurídicas.

Alegou que os débitos objeto da fiscalização estão lançados em DIPJ, DACON, EFD e livros contábeis, e que foram quitados com créditos gerados no COMPROT pelo resgate de títulos da Dívida Pública Brasileira, conforme preceitua a Lei nº 12.595/2012, Lei nº 10.179/2001 e pela Portaria SRF nº 913/202.

A Autoridade Fiscal relata que o Contribuinte apresentou uma segunda resposta ao Termo de intimação Fiscal nº1 (ambas integralmente juntadas ao processo). Na fl. 32, foram juntados trechos da resposta.

O Contribuinte também informou que as divergências encontradas pela fiscalização teriam sido “declaradas” nas demais obrigações acessórias (declarações), devido à inexistência de campo específico em DCTF para efetivar a descrição e ocorrência da modalidade do pagamento (trecho à fl. 33 dos autos).

O Contribuinte foi intimado a apresentar o contrato firmado com a ALPHA ONE/APPEX, porém não houve atendimento à intimação, limitando-se a alegar que os documentos referentes à aquisição continham cláusula de confidencialidade e que, sendo o contrato de cessão de cunho estritamente comercial, o Contribuinte reservou-se o direito de não entregar, alegando que a escrituração supriria e requisição.

Na mesma resposta, a Fiscalizada confirma que adquiriu créditos da ALPHA ONE/APPEX, porém, não apresenta documentação que comprove as aquisições. Tendo em vista a negativa do Contribuinte, nova intimação lhe foi direcionada, através do Termo de Intimação Fiscal nº 3, para apresentar documentação idônea para comprovar as aquisições de créditos realizadas junto à ALPHA ONE (contrato devidamente assinado, e-mails de negociação) , etc.

A resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 3 foi assinada por Elmo Donizetti Pimenta, como representante da ALPHA ONE Administração e Gestão de Ativos Eirelli, confirmando que a ALPHA ONE foi quem respondeu às intimações formalizadas pela Fiscalização. Novamente negou a apresentação do contrato firmado com a ALPHA ONE sob a alegação de cláusula de confidencialidade e de que o contrato não se enquadra como documento fiscal e não detém qualquer relação com as atividades indicadas como objeto social deste Contribuinte.

A Autoridade Fiscal destaca que, no curso da fiscalização, nas respostas elaboradas pela ALPHA ONE, não foi entregue qualquer documento que comprovasse a aquisição dos créditos (títulos públicos) das cessionárias.

Alguns documentos foram juntados, tais como cópias dos protocolos junto à Secretaria do Tesouro Nacional, para “resgate” e “pagamento” dos débitos do ano-calendário 2016. Todos os documentos teriam sido protocolados pela ALPHA ONE.

Até este ponto, a Autoridade Fiscal resumiu os fatos apurados, que o Contribuinte informou que não declarou em DCTF os débitos apurados no período em razão da inexistência de campo próprio na declaração; que detinha créditos da dívida pública externa, adquiridos de ALPHA ONE ADMINISTRADORA DE ATIVOS, em desfavor da União, os quais teriam sido utilizados para quitação dos débitos; negou-se a apresentar documentos que comprovariam as aquisições dos supostos créditos (títulos da dívida pública).

Para a Autoridade Fiscal, ainda que o Contribuinte tivesse provado que os supostos créditos existissem, eles não poderiam ter sido utilizados para quitação de tributos federais, pois se trata de uma fraude que vem ocorrendo com o objetivo de não promover o pagamento de tributos federais.

A Autoridade Fiscal observa que outros procedimentos fiscais, também relacionados à utilização de créditos referentes a títulos públicos, também relacionados com ALPHA ONE/APPEX, estão sendo realizados. Nesses outros procedimentos fiscais, verificou-se que as respostas dadas eram as mesmas dada pela Construsul, concluindo assim que tais respostas tenham sido elaboradas pela ALPHA ONE.

Para a Autoridade Fiscal, isso já era esperado, pois, conforme informações prestadas por outros Contribuintes fiscalizados, o contrato firmado com a ALPHA ONE também albergaria a defesa do contribuinte.

De forma a comprovar a conclusão feita acima, a Autoridade Fiscal, a título exemplificativo, apresenta no Termo de Verificação Fiscal, trechos de diferentes respostas dadas por diversos contribuintes, de empresas com diferentes localizações geográficas, em procedimentos fiscais sob sua responsabilidade.

Abaixo, reproduzimos trecho do Termo de Verificação Fiscal com essas respostas (fls. 34 a 36 dos autos):

Além das similaridades que demonstram que a ALPHA ONE produziu as respostas apresentadas pela Construsul, a resposta apresentada pela Fiscalizada ao Termo de Intimação fiscal nº 3 foi assinada por Elmo Donizetti Pimenta, proprietário da ALPHA ONE, que detinha procuração da Construsul.

No curso do procedimento fiscal, a Fiscalização abriu diligência para o sócio Antônio da Silva Vasconcelos, da Construsul, que foi intimado para se apresentar à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória, com o objetivo de prestar esclarecimentos acerca da quitação dos débitos e do serviço contratado junto à ALPHA ONE/APPEX.

Como o sócio administrador da Construsul não compareceu à Delegacia da Receita Federal, conforme regularmente intimado, foi lavrado Termo de Constatação do fato, esclarecendo ao mesmo que poderia vir a figurar no pólo passivo do lançamento tributário como responsável tributário. De toda forma, o sócio Antônio da Silva Vasconcelos não se pronunciou.

A Autoridade Fiscal conclui dos fatos apurados que a ALPHA ONE/APPEX teve participação direta no esquema de “quitação” fraudulenta de débitos da empresa Fiscalizada.

A análise da escrituração contábil (livro razão e diário) feita pela Fiscalização demonstra que as receitas e tributos apurados foram escriturados (cópia parcial dos livros encontra-se juntada ao processo), conforme contas do livro Razão indicadas à fl. 36.

Nota-se que, embora a Fiscalizada não especifique em suas respostas, em quais valores e condições houve a aquisição dos títulos, identificouse na conta 2.2.2.001.0001 históricos de lançamentos com referências à APPEX e à ALPHA ONE.

DA SÍNTESE DOS FATOS O Contribuinte era optante pela apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com base no Lucro Presumido. Foi intimado a esclarecer divergências entre valores declarados em DCTF e ECF para o PIS, COFINS, IRPJ e CSLL. Registre-se que para os períodos de competência de mar/16 a dez/16 não houve recolhimentos relativos às contribuições e tampouco os tributos apurados na ECF foram declarados em DCTF. Nesta mesma linha, não houve a declaração de DCTF e tampouco o recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS devidos.

A Fiscalizada argumentou que os valores devidos haviam sido quitados com a utilização de créditos públicos da dívida externa e também que tais créditos foram adquiridos junto das pessoas jurídicas ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS LTDA, CNPJ nº 57.787.087/0001-06, e APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA, sem no entanto comprovar tais aquisições.

A prática de “quitação de tributos com créditos financeiros” obtidos da ALPHA ONE tem sido utilizada de forma recorrente por contribuintes domiciliados no Estado do Espírito Santo, mas não somente por eles. Tendo em vista a inexistência e conseqüente impossibilidade de utilização dos supostos créditos financeiros, essa prática tem sido combatida pela Receita Federal do Brasil.

DA IMPOSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS, POR FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO A Autoridade Fiscal discorre sobre a impossibilidade de compensação dos tributos devidos pelo Contribuinte com os títulos públicos da dívida externa.

De acordo com o art. 170 do Código Tributário Nacional e com o art. 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação exige que o crédito utilizado seja líquido e certo e não se refira a título público.

Os sistemas utilizados para comunicar a quitação de débitos junto à Receita Federal, através da utilização de créditos, realizam crítica para seu preenchimento/transmissão, cujo objetivo é evitar que sejam realizadas compensações não previstas ou vedadas.

Na impossibilidade de utilização desses sistemas, há a previsão para utilização de formulário Declaração de Compensação (art. 65, § 1º da Instrução Normativa RFB nº 1717/2017, que repete os comandos das instruções normativas anteriores).

A Autoridade Fiscal destaca que o Contribuinte não efetuou a entrega de qualquer documento comprobatório do recolhimento dos valores devidos de tributos federais no período sob fiscalização, afastando-se assim, em relação a tais períodos de apuração, a modalidade prevista no inciso I do artigo 156 do CTN (pagamento).

Em seguida, a Fiscalização analisa a argumentação trazida pela Fiscalizada: de que a extinção de sua obrigação tributária, pela compensação dos tributos devidos com suposto crédito financeiro, estaria embasada na Portaria SRF nº 913/2002.

No tocante à Portaria SRF nº 913/2002, a Autoridade Fiscal de imediato consigna que na ementa consta que ela: “Dispõe sobre a arrecadação de receitas federais por parte da Secretaria do Tesouro Nacional”.

No documento denominado “Orientações ao Judiciário Relativas à Arrecadação de Receitas da União”, a STN presta esclarecimentos sobre os documentos utilizados para realizar todo e qualquer ingresso de recursos na conta Única do Tesouro Nacional.

O documento faz menção à GPS eletrônica e à GRU eletrônica, cujos usos são regulamentados, respectivamente, pela Resolução INSS/DC nº 100, de 26 de agosto de 2002, e pela Instrução Normativa STN nº 2, de 22 de maio de 2009.

A Portaria SRF nº 913/2002 trata de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (Darf), que em momento algum foram apresentados pelo Contribuinte, em relação a esses períodos de apuração. As alegações apresentadas pelo Contribuinte são meras ilações e não possuem qualquer suporte nas normas citadas. Também não foram apresentados quaisquer documentos comprobatórios para dar suporte às alegações.

Assim, discorre a Fiscalização, mesmo que o suposto crédito financeiro existisse, não haveria como embasar o pleito de compensação na Portaria SRF nº 913/2002, por ela não tratar a hipótese debatida pelo Contribuinte.

Para a Fiscalização, o que seria cabível no caso para a utilização de crédito mantido junto à União, para a extinção de débito relativo a tributos federais, enquadrar-se-ia na modalidade de compensação, conforme previsão do inciso II do art. 156.

Mas a própria Secretaria do Tesouro Nacional - STN, por meio do Ofício nº 719/2012/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, analisou a natureza de supostos créditos financeiros, em tudo iguais aos do presente caso, e concluiu pela impossibilidade de acolhimento do pedido de resgate de títulos e liberação de recursos para quitação de débitos tributários de terceiros, por falta de amparo legal, pelos motivos que explicita no referido ofício.

O Delegado da RFB em Vitória, ES, em 02/05/2016, encaminhou à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) o Ofício nº 32/2016/DRF/VIT/ES/SAPAC, por meio do qual foram solicitadas informações a respeito das práticas adotadas pelas empresas APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA e ALPHA ONE ADMINISTRADORA E GESTÃO DE ATIVOS.

Por meio do Ofício nº 150/2016/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, de 28/06/2016, a STN informa que a APPEX e a ALPHA ONE se dizem detentoras de títulos públicos emitidos no início do século passado, em libras esterlinas, e pleiteiam a liberação dos respectivos valores (em reais e corrigidos monetariamente, com base em laudos periciais não reconhecidos pela STN), ou sua utilização para pagamento de tributos federais, a favor de inúmeras empresas, cujos pleitos têm sido indeferidos por diversas razões, expostas no ofício.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) indeferiu o pedido formulado pelas empresas APPEX e ALPHA ONE, por falta de amparo legal, e comunicou essas empresas que seriam indeferidos todos os requerimentos similares apresentados posteriormente e encaminhados à Receita Federal do Brasil, para providências e cobrança, tendo em vista a confissão da existência de tributos vencidos e não pagos.

Além disso, (a STN) informou que uma avaliação conjunta da STN e da RFB havia concluído que a APPEX e a ALPHA ONE, através de seus requerimentos, vinham tentando praticar fraude tributária, ao vender ilusão a inúmeras empresas, fazendo-as crer ser possível o pagamento de tributos federais mediante a utilização dos referidos títulos. Tanto a STN quanto as Delegacias da RFB vinham sendo procuradas pelas inúmeras empresas que acreditaram nas facilidades oferecidas pela APPEX - e pagaram pelo serviço - oportunidade em que eram informadas da impossibilidade de quitação dos tributos com uso do título detido pela APPEX e ALPHA ONE.

Especificamente sobre os esclarecimentos solicitados pela DRF Vitória (ES), por meio do Ofício 32/2016/ DRF/VIT/ES/SAPAC, a STN assim se manifestou (fl. 44 a 45):

Pelas razões acima, a Autoridade Fiscal considera definitivamente estabelecido no âmbito administrativo que o esquema de cessão de crédito financeiro pelas pessoas jurídicas APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA e/ou ALPHA ONE ADMINISTRADORA E GESTÃO DE ATIVOS é um subterfúgio fraudulento com vistas a suprimir ou reduzir tributos federais em conluio com as pessoas jurídicas adquirentes dos supostos créditos financeiros.

No presente caso, não restou provada a própria existência, quanto mais a liquidez e certeza do suposto crédito financeiro, e tampouco a Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 21 21 possibilidade de sua utilização para quitação de tributos, o que impede sua utilização para a compensação de tributos, na forma do art. 170 do CTN.

DA FRAUDE FISCAL A Autoridade Fiscal passa a discorrer sobre a tentativa de utilização de supostos créditos, decorrentes de Títulos da Dívida Pública, dos mais diversos tipos possíveis, para quitação de tributos federais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal.

A empresa “detentora” de tais títulos comercializa com outras pessoas jurídicas, devedoras de tributos junto à União, um suposto “direito de crédito”, com deságio em relação ao valor “reajustado” do título.

A segunda parte da operação depende da não informação ou da retificação de informação contida nas declarações (DCTF, PGDAS-D ou Gefip)

pelas quais são constituídos os créditos tributários que se quer “quitar”. Foi exatamente o que ocorreu no caso presente: a história-cobertura de “créditos financeiros” passíveis de compensação dos tributos federais devidos, na prática se converteu em não informação dos valores nas DCTF apresentadas pelo Contribuinte, sob o argumento da inexistência de campo próprio na DCTF para indicar determinada operação de quitação de tributos.

O argumento utilizado pelo Contribuinte é por si só raso, eis que a DCTF tem campo próprio para a indicação da compensação de tributos. O que não existe, e isso o Contribuinte não disse, é crédito válido a ser utilizado na compensação de

tributos federais, o que impôs a ele, Contribuinte, como única alternativa, a não informação dos tributos devidos na DCTF, o que impossibilitaria a cobrança dos mesmos.

Por vezes, a operação de “compensação” depende da outorga por parte da adquirente do crédito, de procuração eletrônica (ou a entrega de Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 22 22 certificado eletrônico) à cessionária do crédito, para que esta possa “representá-la junto à Receita Federal”.

No presente caso, houve a outorga de procuração eletrônica do Contribuinte fiscalizado para o “cedente” dos supostos créditos financeiros.

Pelos fatos narrados e documentos analisados, diz a Fiscalização que restou provado o artifício fraudulento perpetrado pela pessoa jurídica indicada como cedente dos hipotéticos créditos, com a participação da empresa Fiscalizada com o fito de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA DCTF Em sua resposta ao Termo de Início de Fiscalização e Termo de Intimação Fiscal nº 01, o Contribuinte informou que os débitos foram quitados através da utilização de créditos. Informou também, que não declarou os débitos em DCTF – obrigação acessória, uma vez que inexistia campo específico na DCTF para efetivar a descrição e ocorrência da modalidade de pagamento.

Informou também que os valores foram declarados na DIPJ, DACON e EFD (cabe ressaltar que a DIPJ e DACON não mais existiam em 2016) e que também foram lançados em livros contábeis.

Apesar disso, sabe-se que a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) é o instrumento de confissão de dívidas próprio para a constituição dos créditos tributários federais de natureza não previdenciária.

Os documentos e declarações citados pelo Contribuinte - DIPJ, DACON, EFD, livros contábeis - têm caráter informativo e de registro das operações próprias da pessoa jurídica, que tenham relação direta com a apuração das bases de cálculo e do valor devido dos tributos federais, sem, no entanto, serem os instrumentos hábeis para constituir o crédito tributário.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 23 23 A Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015, que dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), tem sua base legal, dentre outros dispositivos, no art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984 e no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

O art. 5º do Decreto-Lei no 2.124, de 1984, estabelece a competência do Ministro da Fazenda para instituir obrigações acessórias e indica que tais instrumentos comunicam a existência de crédito tributário, constituindo-se em confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

Já o art. 16 da Lei nº 9.779/1999 estabelece a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil para dispor sobre obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições, por ela administrados.

Por meio do Regimento Interno da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, que reproduz dispositivo que já constava em atos precedentes a ele, foram definidas as atribuições do Secretário da Receita Federal, dentre as quais se encontra a atribuição para expedição de atos normativos de competência da Instituição.

A inserção da DCTF como instrumento de constituição do crédito tributário federal e de confissão de dívidas, ocorreu, inicialmente, pela Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1988. Posteriormente, várias outras Instruções Normativas foram expedidas, tratando do mesmo assunto, sendo que atualmente a regulamentação da DCTF encontra-se na IN RFB nº 1.599, de 2015.

No art. 6º se encontram definidos quais os tributos deverão ser informados na DCTF, dentre eles estão os que são objetos deste procedimento de fiscalização:

IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 24 24 O Ato Declaratório Codac nº 16, de 31 de maio de 2017, de forma similar aos que o precederam, aprova a versão do Programa Gerador da Declaração (PGD) da DCTF, o qual se destina ao preenchimento mensal da DCTF. O PGD da DCTF contém uma estrutura determinada de informações a serem preenchidas pelo Contribuinte relativamente a cada tributo, tais como código da receita, período de apuração, débitos apurados, pagamentos por Darf, compensação de pagamentos indevidos ou a maior, outras compensações, créditos vinculados, saldo a pagar, etc.

Quando constatado que a pessoa jurídica apresentou DCTF omitindo valores dos tributos devidos ou declarando-os a menor, mesmo que estes tenham sido registrados em sua Escrituração Contábil Fiscal (ECF), ou nas EFD -

Contribuições ou em sua contabilidade, a fiscalização deverá proceder à constituição de ofício do crédito tributário correspondente.

Esse foi precisamente o caso do Contribuinte sob fiscalização, o que impôs pela Autoridade Fiscal a constituição de ofício do crédito tributário, relativamente aos tributos nos períodos de apuração em que não houve informação/confissão na DCTF.

DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO Com base nas informações disponíveis do ano-calendário 2016, a Autoridade Fiscal apurou e lançou os tributos conforme tabelas apresentadas no Termo de Verificação Fiscal (fl. 50), a seguir transcritas:

A Autoridade Fiscal esclareceu que os débitos de PIS e COFINS, relativos ao mês de maio, foram obtidos da contabilidade, visto sua inexistência na EFD Contribuições.

Os valores acima foram apurados com base na Escrituração Contábil (livros razão e diário) do ano-calendário de 2016, bem como na EFD contribuições e ECF transmitida através do SPED e baixada pela Receita Federal.

DA MULTA QUALIFICADA Com base nos fatos narrados, considerando a atitude dolosa dos envolvidos em reduzir ou suprimir o montante dos tributos devidos, com uso de artifício fraudulento, consistente no registro em sua contabilidade, em quatro anos-calendário distintos (2014 a 2017), a informação de utilização de hipotético crédito financeiro, ao tempo que não informava valor de tributo devido na DCTF, a Autoridade Fiscal entendeu que se aplica aos valores do crédito tributário constituído a multa de ofício qualificada, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com nova redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 26 26 Em razão da condenação firmada pela Fiscalização, quanto à intenção do Contribuinte em se eximir dos tributos devidos, por meios defesos em lei, caracterizada, de forma inequívoca, pela prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias, pela não inclusão de informação devidas acerca dos tributos devidos na DCTF, tais ações do Contribuinte inserem-se no contexto de fraude à fiscalização tributária, configurando o dolo necessário para a qualificação da multa de ofício, aplicável aos fatos geradores objeto do presente auto de infração.

O Contribuinte procedeu à redução dos valores dos tributos devidos declarados nas DCTF (na verdade anulou os valores que seriam devidos), deixando de inserir informação que sabia ser necessária para o conhecimento da autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador de tributo, com único objetivo de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo devido.

Os fatos descritos, nos termos, do art. 71, I da Lei nº 4.502, de 1964, caracterizam a figura da sonegação, tendo em vista a tentativa, por meio de ação dolosa, de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

A Autoridade Fiscal ainda entendeu ter ocorrido a existência, em tese, de crime contra a ordem tributária, nos termos do inciso I do artigo 1º da Lei nº 8.137, de 27/12/1990, que define os crimes contra a ordem tributária.

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA No presente caso, com a utilização de meios fraudulentos para a quitação de tributos federais, bem como a apresentação de declaração falsa à Receita Federal (DCTF em desacordo com a contabilidade), verificou-se a hipótese prevista no art. 135, III, do CTN, razão pela qual a Fiscalização incluiu Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 27 27 como responsável tributário o sócio administrador da empresa Fiscalizada, Antonio da Silva Vasconcelos, CPF nº 282.718.907-00, conforme cláusula quinta da 4ª alteração contratual realizada em 06/08/2015 (Certificado JUCEES 16/10/2015).

A empresa ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS EIRELI, CNPJ 57.787.087/0001-06, é também beneficiária do esquema fraudulento implementado. Possuía poderes outorgados mediante procuração e participou ativamente dos procedimentos fraudulentos adotados para evitar o pagamento de tributos por parte da Fiscalizada, com explícito interesse financeiro, visto que recebia parte dos valores dos débitos quitados de forma fraudulenta. Na tentativa de esquivar-se desta responsabilidade, resposta à intimação da CONSTRUSUL, elaborada e assinada pela ALPHA ONE, nega a apresentação da documentação comprobatória da “venda” dos créditos, porém, nas diversas outras fiscalizações em curso sobre o mesmo esquema fraudulento, constatou-se que os pagamentos recebidos pela cessionária dos créditos são da ordem de 70% a 75% do valor do débito “extinto”. Assim, conforme art. 124, I, é responsável solidária pelo crédito tributário.

Foi verificada também a ocorrência do art. 135, II do CTN, uma vez dotada de documento de procuração, atuava como mandatária da empresa Fiscalizada, razão pela qual também foi incluída como responsável tributário pelos tributos ora lançados. Desta forma, foi também incluída como responsável tributário a ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS EIRELI, CNPJ 57.787.087/0001-06.

DAS IMPUGNAÇÕES Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 28 28 Foram apresentadas três impugnações: do contribuinte CONSTRUSUL CONSTRUTORA LTDA EPP e dos responsáveis pelo crédito tributário ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS EIRELI e de ANTÔNIO DA SILVA VASCONCELOS.

IMPUGNAÇÃO CONSTRUSUL CONSTRUTORA LTDA EPP Cientificado dos autos de infração em 01/06/2018 (fl. 469), o Contribuinte apresentou impugnação às fls. 543 a 564, na qual fez a defesa a seguir sintetizada.

PRELIMINARMENTE Inicialmente, a Impugnante protestou pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto deste processo.

Em seguida, fez um breve relato dos fatos, culminando com o pedido de cancelamento do Auto de Infração lavrado.

DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E O MECANISMO DE INFORMAÇÃO EM DCTF - CONFISSÃO DO DÉBITO SEM CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE E DOLO.

Diz o Contribuinte que escriturou seus lançamentos contábeis, gerando os valores para recolher, os quais foram pagos através do processo de resgate do Título da Dívida Pública Externa, que gerou processos administrativos, identificados pelo COMPROT de nº 011.01684.002365.2014.000.000, em que se requer 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.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 29 29 Após os informes dos pagamentos no Tesouro Nacional, com a abertura do COMPROT mencionado acima, o Contribuinte protocolou referido documento na Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo nº 13811-726.153/2014-91, informando seus débitos e informando o respectivo pagamento.

Com isso, entende a Impugnante, ainda que através de veículo diverso do oferecido pela RFB – DCTF, por não possibilitar a inserção das informações pertinentes ao procedimento adotado pelo contribuinte, os débitos foram informados através da abertura do Processo Administrativo nº 13811-726.153-2014-91, assim como todas as demais obrigações tributárias, sejam principais ou acessórias, o que, por si só, torna a lavratura do Auto de Infração totalmente inócua, arbitrária e abusiva, uma vez que a RFB foi informada dos valores devidos e seu pagamento.

Logo, como todos os débitos foram declarados em sua integridade na SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao período de apuração de 2016, não há que se falar em constituição de crédito tributário pela Fazenda Federal, através de auto de infração, uma vez que as obrigações tributárias do Contribuinte foram devidamente declaradas em todas as obrigações tributárias, com exceção da DCTF.

Os débitos objeto dos Autos de Infrações referem-se a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao período de apuração de 2016, que se enquadram na modalidade de lançamento por homologação, na qual o contribuinte verifica a ocorrência do fato gerador, calcula e apura o quantum devido, e realiza o pagamento, tudo sem a interveniência prévia da administração pública. Assim, no presente caso, todos os trâmites foram realizados pela Empresa Autuada, inclusive o pagamento pela modalidade descrita acima e informação ao Fisco através do protocolo realizado no Processo Administrativo n.º 13811-726.153/2014-91.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 30 30 Desta forma, como já informado, os débitos foram confessados conforme o procedimento mencionado acima, inclusive em SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD, apenas não foram transmitidas algumas informações nas DCTFs, o que não enseja o lançamento de ofício, visto que esta se refere à obrigação acessória.

Para a Impugnante, se a simples apresentação de DCTF não autoriza per se a imediata constituição do crédito tributário, bem como sua imediata inscrição em dívida ativa, eis que esse ato configura tão-somente o mero cumprimento de obrigação tributária acessória, in contrário sensu, nos moldes em que preceitua a regra disposta no art. 142 do CTN. Assim, a divergência encontrada entre as declarações (SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD e DCTF), não autoriza a formalização do presente Auto de Infração, visto que a constituição do crédito tributário é ato privativo da autoridade administrativa, sendo imprescindível a instauração do correspondente procedimento

administrativo fiscal para possibilitar a defesa do contribuinte e, somente após, dar início a efetiva cobrança dos valores em discussão.

Não há na legislação, aplicável a espécie, previsão legal para fundamentar a lavratura de autos de infrações aplicando multa com valores que fogem dos parâmetros estabelecidos pelo art. 7º da Lei n.º 10.426/02. Ademais, o contribuinte que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela SRF, o que não ocorreu no caso presente, motivo suficiente para ser cancelado o Auto de Infração em sua totalidade.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 31 31 DA ALEGAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO PROVENIENTE DE TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA BRASILEIRA Para a Impugnante, é notória a comprovação de que os tributos foram declarados integralmente de acordo com a SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, não ocorrendo sonegação fiscal, até mesmo porque após a análise dos lançamentos, a fiscalização não efetuou lançamento de ofício, tendo o Órgão Fazendário declarado apenas como impossível a compensação – compensação indevida.

Desta forma, observando os fatos aqui narrados, pois notórios, claros e evidentes são, face o caráter de legalidade a que possuem, a Impugnante equivocou-se, haja vista que não se trata de tipo penal, conduta criminoso ou mesmo prática com intuito fraudulento, longe disso, até porque a empresa declarou a totalidade de seus tributos, via SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF/DCTF referente ao período de apuração do exercício de 2016 e no mesmo documento passou a informar o pagamento/compensação dos mesmos com o crédito que é de sua titularidade, o que reitera-se não conduz a prática criminoso ou intuito de fraude.

DA MULTA ISOLADA Para a Impugnante é impossível falar em fraude//informação falsa se tal operação foi regularmente lançada na contabilidade, com a devida informação ao Fisco, na qual houve a contabilização de acordo com a movimentação real da Empresa, não havendo nenhuma sonegação/crime/fraude.

No presente caso, o que houve foi apenas a extinção de obrigação tributária através de pagamento, com conversão em renda de crédito financeiro, referente ao período de apuração de 2016, conforme mencionado acima, na qual, Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 32 32 não sendo aceito pela Receita Federal do Brasil, esta pode efetuar a cobrança (como já está ocorrendo, com a lavratura do presente Auto de Infração), já que o débito foi declarado em sua integralidade. Assim, para a aplicação da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento), faz-se necessária a existência de fraude, inócurre no presente caso.

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).

Por outro lado, a fraude, tal como definida no art. 72 da Lei n.º 4.502/64, exige que o fato gerador esteja em processo formativo, de modo que a conduta do agente seja determinante para que o seu não aperfeiçoamento ou mesmo para o seu desconhecimento por parte da administração fazendária.

Portanto, é necessário que o infrator, dolosamente, pratique ato jurídico divergente da realidade dos fatos, distorcendo seus elementos de modo a evitar a sua subsunção à regra matriz de incidência, o que não ocorreu no presente caso, tendo em vista que houve o lançamento dos débitos constantes na SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, sem lançamento de ofício pelo fiscal, sendo que, na verdade, houve declaração de informação verídica, circunstâncias da qual não é admissível presumir o dolo e atribuir um evidente caráter de fraude.

Em resumo, para que haja fraude fiscal, é necessário que haja um nexo motivacional entre a conduta fraudulenta e o fato gerador em si. Em outras palavras, a fraude tributária pressupõe que o comportamento fraudulento do agente tenha por pretensão principal substituir e/ou esconder total ou parcialmente o fato gerador.

Por outro lado, 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 Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 33 33 pela falta de entrega da DCTF, prevista no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, alterado pela Lei n.º 11.051/2004.

Desta forma, exceto para os casos de empresa inativa e de empresa do Simples, a multa cominada em abstrato é de 2% (dois por cento) do somatório dos tributos e contribuições confessados na DCTF do respectivo Auto de Infração, não podendo a multa ser inferior a R\$ 500,00 (Lei n.º 10.426/2002, art. 7º, II e § 3º, II).

O dispositivo legal citado é norma específica para imposição de multa pecuniária por descumprimento de obrigação acessória autônoma relativo à não entrega de DCTF no prazo regulamentar ou para entrega efetuada após vencido o prazo regulamentar.

A Impugnante cita jurisprudência dos Tribunais favorável a sua tese.

Diante do exposto, para a Impugnante não se vislumbra, na falta de declaração em DCTF 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 pela falta de entrega da DCTF ou pela entrega a destempo, está prevista em Lei stricto sensu, ou seja, no art. 7º, II e § 3º, II, da Lei n.º 10.426/2002.

DOS DOCUMENTOS ANEXOS QUE COMPROVAM AS ALEGAÇÕES E INFORMAÇÕES DEMONSTRADAS PELA EMPRESA CONTRIBUINTE.

1. Prova da origem do crédito e o protocolo do pedido de resgate do crédito.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 34 34 2. Prova do cadastramento em nome da Empresa Impugnante junto a Secretaria do Tesouro Nacional.

3. Recurso Administrativo relativo ao COMPROT da Empresa Impugnante, pendente de julgamento.

4. Pareceres oficiais formulados pela Secretaria do Tesouro Nacional e da Procuradoria da Fazenda Nacional confirmando a validade e a perpetuidade dos referidos ativos que deram origem ao crédito financeiro utilizado pela Empresa Impugnante.

5. Lei de Diretrizes Orçamentária contemplando o empenho para pagamento do crédito financeiro adquirido.

6. Forma de implementação do crédito utilizado, extraído as recomendações do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, das Ações Orçamentárias integrantes da Lei Orçamentária, pagamento de forma direta com a apresentação por parte do credor, com conferência de valores no subsistema dívida do SIAFI.

7. Resumo dos Pareceres destacados no item 4.

8. Dotação da despesa efetivada do Tribunal de Contas da União, em que consta o pagamento da Operação 0409.

DA CONCLUSÃO Do exposto, requereu a Impugnante:

"A) PRELIMINARMENTE, a atribuição de efeito suspensivo à presente Impugnação, no seu recebimento, conforme preceitua o nosso CTN, tudo em referência aos processos administrativos em destaque na página inicial da presente IMPUGNAÇÃO; Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 35 35 B) No mérito, seja reconhecida e provida a presente IMPUGNAÇÃO, com o cancelamento dos Autos de Infrações, haja vista seus lançamentos e pagamentos através dos créditos constantes no COMPROT 011.01684.002365.2014.000.000, com o pagamento de seus débitos nos termos do artigo 156, IV do CTN e pela Portaria SRF n.º 913, de 25 de junho de 2002, e posterior protocolo com as informações prestadas a RFB pela juntada efetivada no Processo Administrativo n.º 13811.726.153/2014-91; C) Não bastasse, ainda que não reconhecida a forma de extinção tributária adotada pelo Impugnante, ainda assim os presentes Autos de Infrações não pode subsistir, pois totalmente alicerçado na existência de fraude no procedimento adotado pelo Contribuinte, o que, já se comprovou, inexistente, não passando tais alegações de construção da autoridade fiscal, bem como o fato de que a empresa declarou em sua contabilidade e demais obrigações fiscais todos os fatos geradores e a forma de extinção de suas obrigações tributárias, não havendo necessidade de lançamento de ofício, o que, conseqüentemente, não configura intuito fraudulento para tipificar a multa de 150% [cento e cinquenta por cento]." IMPUGNAÇÃO ALPHA

ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS EIRELI Cientificado dos autos de infração em 19/06/2018 (fl. 467), a pessoa jurídica ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS EIRELI apresentou impugnação às fls. 514 a 542, na qual fez a defesa a seguir sintetizada.

PRELIMINARMENTE Inicialmente, a Impugnante protestou pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto deste processo.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 36 36 Em seguida, fez um breve relato dos fatos, culminando com o pedido de cancelamento do Auto de Infração lavrado.

DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E O MECANISMO DE INFORMAÇÃO EM DCTF - CONFISSÃO DO DÉBITO SEM CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE E DOLO.

Diz o Contribuinte que escriturou seus lançamentos contábeis, gerando os valores para recolher, os quais foram pagos através do processo de resgate do Título da Dívida Pública Externa, que gerou processos administrativos, identificados pelo COMPROT de nº 011.01684.002365.2014.000.000, em que se requer 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.

Após os informes dos pagamentos no Tesouro Nacional, com a abertura do COMPROT mencionado acima, o Contribuinte protocolou referido documento na Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo nº 13811-726.153/2014-91, informando seus débitos e informando o respectivo pagamento.

Com isso, entende a Impugnante, ainda que através de veículo diverso do oferecido pela RFB – DCTF, por não possibilitar a inserção das informações pertinentes ao procedimento adotado pelo contribuinte, os débitos foram informados através da abertura do Processo Administrativo nº 13811-726.153-2014-91, assim como todas as demais obrigações tributárias, sejam principais ou acessórias, o que, por si só, torna a lavratura do Auto de Infração totalmente inócua, arbitrária e abusiva, uma vez que a RFB foi informada dos valores devidos e seu pagamento.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 37 37 Logo, como todos os débitos foram declarados em sua integridade na SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao período de apuração de 2016, não há que se falar em constituição de crédito tributário pela Fazenda Federal, através de auto de infração, uma vez que as obrigações tributárias do Contribuinte foram devidamente declaradas em todas as obrigações tributárias, com exceção da DCTF.

Os débitos objeto dos Autos de Infrações referem-se a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao período de apuração de 2016, que se enquadram na modalidade de lançamento por homologação, na qual o contribuinte verifica a ocorrência do fato gerador, calcula e apura o quantum devido, e realiza o pagamento, tudo sem a

interveniência prévia da administração pública. Assim, no presente caso, todos os trâmites foram realizados pela Empresa Autuada, inclusive o pagamento pela modalidade descrita acima e informação ao Fisco através do protocolo realizado no Processo Administrativo n.º 13811-726.153/2014-91.

Desta forma, como já informado, os débitos foram confessados conforme o procedimento mencionado acima, inclusive em SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD, apenas não foram transmitidas algumas informações nas DCTFs, o que não enseja o lançamento de ofício, visto que esta se refere à obrigação acessória.

Para a Impugnante, se a simples apresentação de DCTF não autoriza per se a imediata constituição do crédito tributário, bem como sua imediata inscrição em dívida ativa, eis que esse ato configura tão-somente o mero cumprimento de obrigação tributária acessória, in contrário sensu, nos moldes em que preceitua a regra disposta no art. 142 do CTN. Assim, a divergência encontrada entre as declarações (SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD e DCTF), não autoriza a formalização do Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 38 38 presente Auto de Infração, visto que a constituição do crédito tributário é ato privativo da autoridade administrativa, sendo imprescindível a instauração do correspondente procedimento administrativo fiscal para possibilitar a defesa do contribuinte e, somente após, dar início a efetiva cobrança dos valores em discussão.

Não há na legislação, aplicável a espécie, previsão legal para fundamentar a lavratura de autos de infrações aplicando multa com valores que fogem dos parâmetros estabelecidos pelo art. 7º da Lei n.º 10.426/02. Ademais, o contribuinte que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela SRF, o que não ocorreu no caso presente, motivo suficiente para ser cancelado o Auto de Infração em sua totalidade.

DA ALEGAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO PROVENIENTE DE TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA BRASILEIRA Para a Impugnante, é notória a comprovação de que os tributos foram declarados integralmente de acordo com a SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, não ocorrendo sonegação fiscal, até mesmo porque após a análise dos lançamentos, a fiscalização não efetuou lançamento de ofício, tendo o Órgão Fazendário declarado apenas como impossível a compensação – compensação indevida.

Desta forma, observando os fatos aqui narrados, pois notórios, claros e evidentes são, face o caráter de legalidade a que possuem, a Impugnante equivocou-se, haja vista que não se trata de tipo penal, conduta criminoso ou mesmo prática com intuito fraudulento, longe disso, até porque a empresa Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 39 39 declarou a totalidade de seus tributos, via SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF/DCTF

referente ao período de apuração do exercício de 2016 e no mesmo documento passou a informar o pagamento/compensação dos mesmos com o crédito que é de sua titularidade, o que reitera-se não conduz a prática criminosa ou intuito de fraude.

DA MULTA ISOLADA Para a Impugnante é impossível falar em fraude//informação falsa se tal operação foi regularmente lançada na contabilidade, com a devida informação ao Fisco, na qual houve a contabilização de acordo com a movimentação real da Empresa, não havendo nenhuma sonegação/crime/fraude.

No presente caso, o que houve foi apenas a extinção de obrigação tributária através de pagamento, com conversão em renda de crédito financeiro, referente ao período de apuração de 2016, conforme mencionado acima, na qual, não sendo aceito pela Receita Federal do Brasil, esta pode efetuar a cobrança (como já está ocorrendo, com a lavratura do presente Auto de Infração), já que o débito foi declarado em sua integralidade. Assim, para a aplicação da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento), faz-se necessária a existência de fraude, inócurre no presente caso.

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).

Por outro lado, a fraude, tal como definida no art. 72 da Lei n.º 4.502/64, exige que o fato gerador esteja em processo formativo, de modo que a conduta do agente seja determinante para que o seu não aperfeiçoamento ou mesmo para o seu desconhecimento por parte da administração fazendária.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 40 40 Portanto, é necessário que o infrator, dolosamente, pratique ato jurídico divergente da realidade dos fatos, distorcendo seus elementos de modo a evitar a sua subsunção à regra matriz de incidência, o que não ocorreu no presente caso, tendo em vista que houve o lançamento dos débitos constantes na SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, sem lançamento de ofício pelo fiscal, sendo que, na verdade, houve declaração de informação verídica, circunstâncias da qual não é admissível presumir o dolo e atribuir um evidente caráter de fraude.

Em resumo, para que haja fraude fiscal, é necessário que haja um nexo motivacional entre a conduta fraudulenta e o fato gerador em si. Em outras palavras, a fraude tributária pressupõe que o comportamento fraudulento do agente tenha por pretensão principal substituir e/ou esconder total ou parcialmente o fato gerador.

Por outro lado, 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 pela falta de entrega da DCTF, prevista no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, alterado pela Lei n.º 11.051/2004.

Desta forma, exceto para os casos de empresa inativa e de empresa do Simples, a multa cominada em abstrato é de 2% (dois por cento) do somatório dos tributos e contribuições confessados na DCTF do respectivo Auto de Infração, não podendo a multa ser inferior a R\$ 500,00 (Lei n.º 10.426/2002, art. 7º, II e § 3º, II).

O dispositivo legal citado é norma específica para imposição de multa pecuniária por descumprimento de obrigação acessória autônoma relativo à não entrega de DCTF no prazo regulamentar ou para entrega efetuada após vencido o prazo regulamentar.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 41 41 A Impugnante cita jurisprudência dos Tribunais favorável a sua tese.

Diante do exposto, para a Impugnante não se vislumbra, na falta de declaração em DCTF 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 pela falta de entrega da DCTF ou pela entrega a destempo, está prevista em Lei stricto sensu, ou seja, no art. 7º, II e § 3º, II, da Lei n.º 10.426/2002.

DA RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS Primeiramente, a Impugnante salientou que no direito brasileiro impera o princípio da existência individualizada da pessoa jurídica, o que significa dizer que a pessoa jurídica é reconhecida pelo direito como sujeito de direitos e obrigações, tendo existência distinta de seus membros.

No direito tributário, a hipótese de desconsideração DA PERSONALIDADE JURÍDICA está prevista nos artigos 124 e 135, III, do Código Tributário Nacional, e a toda evidência, tais dispositivos consubstanciam uma exceção à regra geral inserta no próprio Código.

Ou seja, a regra geral é a de que o contribuinte é o primeiro responsável pelo pagamento do tributo gerado por alguma ação que este praticou.

A exceção é que tal responsabilidade pode ser transferida para terceiro, no caso o prestador de serviços.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 42 42 Para que haja a responsabilização de terceiros no auto de infração, nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, obrigatoriamente, há que serem observados seus pressupostos legais, quais sejam: que haja excesso de poder ou infração à lei nos atos praticados; o que não ocorreu no presente caso, visto que a modalidade de tipificação descrita pelo auditor-fiscal para vincular terceiros não é válida, o que torna ilegal e arbitrária a responsabilização, além de não ter a comprovação da atuação destes com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Defende a Impugnante que a Constituição Federal reza que nenhuma pena pode passar da pessoa que praticou o ato (Art. 5º, XLV, Constituição Federal). De outro lado, a conduta dolosa de quem se pretende responsabilizar deverá ser apurada em prévio processo, em que deverá ser assegurado ao agente o contraditório e o exercício da ampla defesa, nos termos do que exige o art. 5º, LV, da Constituição Federal. Somente após o regular processo de apuração da prática do ato doloso a que se refere o Código Tributário é que poderá se aventar em responsabilização pessoal de terceiros.

É dever inarredável do Fisco motivar todos os atos administrativos postos a seu encargo pelo ordenamento jurídico. Cuida-se de um dever jurídico do Fisco, cuja vinculação origina-se da Constituição Federal, em especial dos princípios da legalidade e da tipicidade, conforme tipificado no artigo 5º, incisos II e XXXIX; artigo 37, caput, e artigo 93, inciso X, todos da CF/88.

Dessa forma, inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes ou infração de contrato ou estatuto social, não há que se falar em responsabilidade tributária de terceiros a esse título ou a título de infração legal.

Desta forma, há que tornar nula a responsabilização solidária deste impugnante, pelo fato de não haver comprovação de que o mesmo tenha agido de forma a infringir qualquer dos preceitos legais contidos no art. 135 do CTN. E Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 43 43 mais, este Impugnante jamais possuiu qualquer procuração de gestão e/ou administração do Contribuinte autuado e jamais praticou qualquer ato que não fosse outorgado pelo Contribuinte.

DOS DOCUMENTOS ANEXOS QUE COMPROVAM AS ALEGAÇÕES E INFORMAÇÕES DEMONSTRADAS PELA EMPRESA CONTRIBUINTE.

1. Prova da origem do crédito e o protocolo do pedido de resgate do crédito.
2. Prova do cadastramento em nome da Empresa Impugnante junto a Secretaria do Tesouro Nacional.
3. Recurso Administrativo relativo ao COMPROT da Empresa Impugnante, pendente de julgamento.
4. Pareceres oficiais formulados pela Secretaria do Tesouro Nacional e da Procuradoria da Fazenda Nacional confirmando a validade e a perpetuidade dos referidos ativos que deram origem ao crédito financeiro utilizado pela Empresa Impugnante.
5. Lei de Diretrizes Orçamentária contemplando o empenho para pagamento do crédito financeiro adquirido.
6. Forma de implementação do crédito utilizado, extraído as recomendações do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, das Ações Orçamentárias integrantes da Lei Orçamentária, pagamento de forma direta com a apresentação por parte do credor, com conferência de valores no subsistema dívida do SIAFI.

7. Resumo dos Pareceres destacados no item 4.

8. Dotação da despesa efetivada do Tribunal de Contas da União, em que consta o pagamento da Operação 0409.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 44 44 DA CONCLUSÃO Do exposto, requereu a Impugnante:

"A) PRELIMINARMENTE, a atribuição de efeito suspensivo à presente Impugnação, no seu recebimento, conforme preceitua o nosso CTN, tudo em referência aos processos administrativos em destaque na página inicial da presente IMPUGNAÇÃO; B) a decretação da nulidade referente a responsabilização solidária deste terceiro impugnante, pelo fato descrito nesta defesa C) No mérito, seja reconhecida e provida a presente IMPUGNAÇÃO, com o cancelamento dos Autos de Infrações, haja vista seus lançamentos e pagamentos através dos créditos constantes no COMPROT 011.01684.002365.2014.000.000, com o pagamento de seus débitos nos termos do artigo 156, IV do CTN e pela Portaria SRF n.º 913, de 25 de junho de 2002, e posterior protocolo com as informações prestadas a RFB pela juntada efetivada no Processo Administrativo n.º 13811.726.153/2014-91; D) Não bastasse, ainda que não reconhecida a forma de extinção tributária adotada pelo Impugnante, ainda assim os presentes Autos de Infrações não pode subsistir, pois totalmente alicerçado na existência de fraude no procedimento adotado pelo Contribuinte, o que, já se comprovou, inexistente, não passando tais alegações de construção da autoridade fiscal, bem como o fato de que a empresa declarou em sua contabilidade e demais obrigações fiscais todos os fatos geradores e a forma de extinção de suas obrigações tributárias, não havendo necessidade de lançamento de ofício, o que, consequentemente, não configura intuito fraudulento para tipificar a multa de 150% [cento e cinquenta por cento]." Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 45 45 IMPUGNAÇÃO ANTONIO DA SILVA VASCONCELOS Cientificado dos autos de infração em 01/06/2018 (fls. 460 a 462), a pessoa física ANTONIO DA SILVA VASCONCELOS apresentou impugnação às fls. 485 a 513, na qual fez a defesa a seguir sintetizada.

PRELIMINARMENTE Inicialmente, a Impugnante protestou pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto deste processo.

Em seguida, fez um breve relato dos fatos, culminando com o pedido de cancelamento do Auto de Infração lavrado.

DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E O MECANISMO DE INFORMAÇÃO EM DCTF - CONFISSÃO DO DÉBITO SEM CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE E DOLO.

Diz o Contribuinte que escriturou seus lançamentos contábeis, gerando os valores para recolher, os quais foram pagos através do processo de resgate do Título da Dívida Pública Externa, que gerou processos administrativos, identificados pelo COMPROT de nº 011.01684.002365.2014.000.000, em que se requer 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.

Após os informes dos pagamentos no Tesouro Nacional, com a abertura do COMPROT mencionado acima, o Contribuinte protocolou referido documento na Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo nº 13811-726.153/2014-91, informando seus débitos e informando o respectivo pagamento.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 46 46 Com isso, entende a Impugnante, ainda que através de veículo diverso do oferecido pela RFB – DCTF, por não possibilitar a inserção das informações pertinentes ao procedimento adotado pelo contribuinte, os débitos foram informados através da abertura do Processo Administrativo nº 13811-726.153-2014-91, assim como todas as demais obrigações tributárias, sejam principais ou acessórias, o que, por si só, torna a lavratura do Auto de Infração totalmente inócua, arbitrária e abusiva, uma vez que a RFB foi informada dos valores devidos e seu pagamento.

Logo, como todos os débitos foram declarados em sua integridade na SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao período de apuração de 2016, não há que se falar em constituição de crédito tributário pela Fazenda Federal, através de auto de infração, uma vez que as obrigações tributárias do Contribuinte foram devidamente declaradas em todas as obrigações tributárias, com exceção da DCTF.

Os débitos objeto dos Autos de Infrações referem-se a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao período de apuração de 2016, que se enquadram na modalidade de lançamento por homologação, na qual o contribuinte verifica a ocorrência do fato gerador, calcula e apura o quantum devido, e realiza o pagamento, tudo sem a interveniência prévia da administração pública. Assim, no presente caso, todos os trâmites foram realizados pela Empresa Autuada, inclusive o pagamento pela modalidade descrita acima e informação ao Fisco através do protocolo realizado no Processo Administrativo n.º 13811-726.153/2014-91.

Desta forma, como já informado, os débitos foram confessados conforme o procedimento mencionado acima, inclusive em SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD, apenas não Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 47 47 foram transmitidas algumas informações nas DCTFs, o que não enseja o lançamento de ofício, visto que esta se refere à obrigação acessória.

Para a Impugnante, se a simples apresentação de DCTF não autoriza per se a imediata constituição do crédito tributário, bem como sua imediata inscrição em dívida ativa, eis que esse ato configura tão-somente o mero cumprimento de obrigação tributária acessória, in contrário sensu, nos moldes em que preceitua a regra disposta no art. 142 do CTN. Assim, a divergência encontrada entre as declarações (SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD e DCTF), não autoriza a formalização do presente Auto de Infração, visto que a constituição do crédito tributário é ato privativo da autoridade administrativa,

sendo imprescindível a instauração do correspondente procedimento administrativo fiscal para possibilitar a defesa do contribuinte e, somente após, dar início a efetiva cobrança dos valores em discussão.

Não há na legislação, aplicável a espécie, previsão legal para fundamentar a lavratura de autos de infrações aplicando multa com valores que fogem dos parâmetros estabelecidos pelo art. 7º da Lei n.º 10.426/02. Ademais, o contribuinte que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela SRF, o que não ocorreu no caso presente, motivo suficiente para ser cancelado o Auto de Infração em sua totalidade.

DA ALEGAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO PROVENIENTE DE TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA BRASILEIRA Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 48 48 Para a Impugnante, é notória a comprovação de que os tributos foram declarados integralmente de acordo com a SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, não ocorrendo sonegação fiscal, até mesmo porque após a análise dos lançamentos, a fiscalização não efetuou lançamento de ofício, tendo o Órgão Fazendário declarado apenas como impossível a compensação – compensação indevida.

Desta forma, observando os fatos aqui narrados, pois notórios, claros e evidentes são, face o caráter de legalidade a que possuem, a Impugnante equivocou-se, haja vista que não se trata de tipo penal, conduta criminosa ou mesmo prática com intuito fraudulento, longe disso, até porque a empresa declarou a totalidade de seus tributos, via SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF/DCTF referente ao período de apuração do exercício de 2016 e no mesmo documento passou a informar o pagamento/compensação dos mesmos com o crédito que é de sua titularidade, o que reitera-se não conduz a prática criminosa ou intuito de fraude.

DA MULTA ISOLADA Para a Impugnante é impossível falar em fraude//informação falsa se tal operação foi regularmente lançada na contabilidade, com a devida informação ao Fisco, na qual houve a contabilização de acordo com a movimentação real da Empresa, não havendo nenhuma sonegação/crime/fraude.

No presente caso, o que houve foi apenas a extinção de obrigação tributária através de pagamento, com conversão em renda de crédito financeiro, referente ao período de apuração de 2016, conforme mencionado acima, na qual, não sendo aceito pela Receita Federal do Brasil, esta pode efetuar a cobrança (como já está ocorrendo, com a lavratura do presente Auto de Infração), já que o Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 49 49 débito foi declarado em sua integralidade. Assim, para a aplicação da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento), faz-se necessária a existência de fraude, inócua no presente caso.

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).

Por outro lado, a fraude, tal como definida no art. 72 da Lei n.º 4.502/64, exige que o fato gerador esteja em processo formativo, de modo que a conduta do agente seja determinante para que o seu não aperfeiçoamento ou mesmo para o seu desconhecimento por parte da administração fazendária.

Portanto, é necessário que o infrator, dolosamente, pratique ato jurídico divergente da realidade dos fatos, distorcendo seus elementos de modo a evitar a sua subsunção à regra matriz de incidência, o que não ocorreu no presente caso, tendo em vista que houve o lançamento dos débitos constantes na SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, sem lançamento de ofício pelo fiscal, sendo que, na verdade, houve declaração de informação verídica, circunstâncias da qual não é admissível presumir o dolo e atribuir um evidente caráter de fraude.

Em resumo, para que haja fraude fiscal, é necessário que haja um nexo motivacional entre a conduta fraudulenta e o fato gerador em si. Em outras palavras, a fraude tributária pressupõe que o comportamento fraudulento do agente tenha por pretensão principal substituir e/ou esconder total ou parcialmente o fato gerador.

Por outro lado, 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 pela falta de entrega da DCTF, prevista no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, alterado pela Lei n.º 11.051/2004.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 50 50 Desta forma, exceto para os casos de empresa inativa e de empresa do Simples, a multa cominada em abstrato é de 2% (dois por cento) do somatório dos tributos e contribuições confessados na DCTF do respectivo Auto de Infração, não podendo a multa ser inferior a R\$ 500,00 (Lei n.º 10.426/2002, art. 7º, II e § 3º, II).

O dispositivo legal citado é norma específica para imposição de multa pecuniária por descumprimento de obrigação acessória autônoma relativo à não entrega de DCTF no prazo regulamentar ou para entrega efetuada após vencido o prazo regulamentar.

A Impugnante cita jurisprudência dos Tribunais favorável a sua tese.

Diante do exposto, para a Impugnante não se vislumbra, na falta de declaração em DCTF 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 pela falta de entrega da DCTF ou pela entrega a destempo, está prevista em Lei stricto sensu, ou seja, no art. 7º, II e § 3º, II, da Lei n.º 10.426/2002.

DA RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS Primeiramente, a Impugnante salientou que no direito brasileiro impera o princípio da existência individualizada da pessoa jurídica, o que significa dizer que a pessoa jurídica é reconhecida pelo direito como sujeito de direitos e obrigações, tendo existência distinta de seus membros.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 51 51 No direito tributário, a hipótese de desconsideração DA PERSONALIDADE JURÍDICA está prevista nos artigos 124 e 135, III, do Código Tributário Nacional, e a toda evidência, tais dispositivos consubstanciam uma exceção à regra geral inserta no próprio Código.

Ou seja, a regra geral é a de que o contribuinte é o primeiro responsável pelo pagamento do tributo gerado por alguma ação que este praticou.

A exceção é que tal responsabilidade pode ser transferida para terceiro, no caso o prestador de serviços.

Para que haja a responsabilização dos sócios no auto de infração, nos termos do artigo 124, inciso II, do CTN, obrigatoriamente, há que serem observados seus pressupostos legais, quais sejam: que haja excesso de poder ou infração à lei nos atos praticados; o que não ocorreu no presente caso, visto que a modalidade de tipificação descrita pelo auditor-fiscal para vincular o sócio não é válida, o que torna ilegal e arbitrária a responsabilização, além de não ter a comprovação da atuação dos sócios elencados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Defende a Impugnante que a Constituição Federal reza que nenhuma pena pode passar da pessoa que praticou o ato (Art. 5º, XLV, Constituição Federal). De outro lado, a conduta dolosa de quem se pretende responsabilizar deverá ser apurada em prévio processo, em que deverá ser assegurado ao agente o contraditório e o exercício da ampla defesa, nos termos do que exige o art. 5º, LV, da Constituição Federal. Somente após o regular processo de apuração da prática do ato doloso a que se refere o Código Tributário é que poderá se aventar em responsabilização pessoal de terceiros.

É dever inarredável do Fisco motivar todos os atos administrativos postos a seu encargo pelo ordenamento jurídico. Cuida-se de um dever jurídico do Fisco, cuja vinculação origina-se da Constituição Federal, em especial dos Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 52 52 princípios da legalidade e da tipicidade, conforme tipificado no artigo 5º, incisos II e XXXIX; artigo 37, caput, e artigo 93, inciso X, todos da CF/88.

Dessa forma, inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes ou infração de contrato ou estatuto social, não há que se falar em responsabilidade tributária de sócio a esse título ou a título de infração legal.

Desta forma, há que tornar nula a responsabilização solidária dos sócios, pelo fato de não haver comprovação de que os mesmos, na condução da Empresa

Impugnante, tenham agido de forma a infringir qualquer dos preceitos legais contidos no art. 124 do CTN.

DOS DOCUMENTOS ANEXOS QUE COMPROVAM AS ALEGAÇÕES E INFORMAÇÕES DEMONSTRADAS PELA EMPRESA CONTRIBUINTE.

1. Prova da origem do crédito e o protocolo do pedido de resgate do crédito.
 2. Prova do cadastramento em nome da Empresa Impugnante junto a Secretaria do Tesouro Nacional.
 3. Recurso Administrativo relativo ao COMPROT da Empresa Impugnante, pendente de julgamento.
 4. Pareceres oficiais formulados pela Secretaria do Tesouro Nacional e da Procuradoria da Fazenda Nacional confirmando a validade e a perpetuidade dos referidos ativos que deram origem ao crédito financeiro utilizado pela Empresa Impugnante.
 5. Lei de Diretrizes Orçamentária contemplando o empenho para pagamento do crédito financeiro adquirido.
- Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 53 53 6.
- Forma de implementação do crédito utilizado, extraído as recomendações do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, das Ações Orçamentárias integrantes da Lei Orçamentária, pagamento de forma direta com a apresentação por parte do credor, com conferência de valores no subsistema dívida do SIAFI.
7. Resumo dos Pareceres destacados no item 4.
 8. Dotação da despesa efetivada do Tribunal de Contas da União, em que consta o pagamento da Operação 0409.

DA CONCLUSÃO Do exposto, requereu a Impugnante:

"A) PRELIMINARMENTE, a atribuição de efeito suspensivo à presente Impugnação, no seu recebimento, conforme preceitua o nosso CTN, tudo em referência aos processos administrativos em destaque na página inicial da presente IMPUGNAÇÃO; B) a decretação da nulidade referente a responsabilização solidária dos sócios, pelo fato descrito nesta defesa C) No mérito, seja reconhecida e provida a presente IMPUGNAÇÃO, com o cancelamento dos Autos de Infrações, haja vista seus lançamentos e pagamentos através dos créditos constantes no COMPROT 011.01684.002365.2014.000.000, com o pagamento de seus débitos nos termos do artigo 156, IV do CTN e pela Portaria SRF n.º 913, de 25 de junho de 2002, e posterior protocolo com as informações prestadas a RFB pela juntada efetivada no Processo Administrativo n.º 13811.726.153/2014-91; D) Não bastasse, ainda que não reconhecida a forma de extinção tributária adotada pelo Impugnante, ainda assim os presentes Autos de Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 54 54 Infrações não pode subsistir, pois totalmente alicerçado na existência de fraude no procedimento adotado pelo Contribuinte, o que, já se comprovou, inexistente, não

passando tais alegações de construção da autoridade fiscal, bem como o fato de que a empresa declarou em sua contabilidade e demais obrigações fiscais todos os fatos geradores e a forma de extinção de suas obrigações tributárias, não havendo necessidade de lançamento de ofício, o que, consequentemente, não configura intuito fraudulento para tipificar a multa de 150% [cento e cinquenta por cento]."

A impugnação foi julgada improcedente, mantendo integralmente o crédito tributário lançado, bem como a responsabilidade da pessoa física Antonio da Silva Vasconcelos e da pessoa jurídica Alpha One Administração e Gestão de Ativos Eireli, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2016 FALTA DE DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS EM DCTF. FALTA DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS. NECESSIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DEVIDOS.

Verificada a falta de declaração em DCTF e do recolhimento das contribuições devidas pelo sujeito passivo, o crédito tributário deve ser constituído através do lançamento de ofício dos respectivos valores apurados.

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. UTILIZAÇÃO PARA QUITAÇÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS.

IMPOSSIBILIDADE.

Supostos créditos originários de títulos da dívida pública externa não encontram suporte legal para a quitação de débitos tributários federais.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 2 2 MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. CABIMENTO.

Verificado comportamento doloso e fraudulento, que se enquadra nas condições previstas na legislação tributária para a qualificação da multa de ofício, correta a aplicação do percentual de cento e cinquenta por cento.

SONEGAÇÃO FISCAL. CONLUÍO. CONSTATAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO.

A utilização pelo contribuinte, em conjunto com outras pessoas, de esquema fraudulento para a tentativa de quitação de débitos tributários, a falta de declaração dos respectivos valores devidos em DCTF, denotam a intenção do contribuinte de impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, como também do conhecimento do próprio esquema formulado para eximir-se do pagamento das obrigações tributárias, configurando-se a ocorrência de sonegação e de conluio das partes envolvidas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL.

INFRAÇÃO DE LEI. MANDATÁRIOS. SÓCIOS, ADMINISTRADORES, GERENTES, REPRESENTANTES DE PESSOA JURÍDICA.

Constatados fatos e ações contrários à lei, praticados por sócios, diretores, administradores ou representantes de pessoa jurídica, é correta a atribuição da responsabilidade tributária pessoal a essas pessoas.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 3 3
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2016 FALTA DE DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS EM DCTF. FALTA DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS. NECESSIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DEVIDOS.

Verificada a falta de declaração em DCTF e do recolhimento das contribuições devidas pelo sujeito passivo, o crédito tributário deve ser constituído através do lançamento de ofício dos respectivos valores apurados.

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. UTILIZAÇÃO PARA QUITAÇÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS.

IMPOSSIBILIDADE.

Supostos créditos originários de títulos da dívida pública externa não encontram suporte legal para a quitação de débitos tributários federais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. CABIMENTO.

Processo 15586.720066/2018-91 Acórdão n.º 16-84.691 DRJ/SPO Fls. 4 4
Verificado comportamento doloso e fraudulento, que se enquadra nas condições previstas na legislação tributária para a qualificação da multa de ofício, correta a aplicação do percentual de cento e cinquenta por cento.

SONEGAÇÃO FISCAL. CONLUIO. CONSTATAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO.

A utilização pelo contribuinte, em conjunto com outras pessoas, de esquema fraudulento para a tentativa de quitação de débitos tributários, a falta de declaração dos respectivos valores devidos em DCTF, denotam a intenção do contribuinte de impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, como também do conhecimento do próprio esquema formulado para eximir-se do pagamento das obrigações tributárias, configurando-se a ocorrência de sonegação e de conluio das partes envolvidas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL.

INFRAÇÃO DE LEI. MANDATÁRIOS. SÓCIOS, ADMINISTRADORES, GERENTES, REPRESENTANTES DE PESSOA JURÍDICA.

Constatados fatos e ações contrários à lei, praticados por sócios, diretores, administradores ou representantes de pessoa jurídica, é correta a atribuição da responsabilidade tributária pessoal a essas pessoas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO ANTÔNIO;

BOA-FÉ DA RECORRENTE CONSTRUSUL - AUSÊNCIA DE DOLO OU FRAUDE;

NATUREZA CONFISCATÓRIA DA MULTA APLICADA.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

I - Da inexistência de responsabilidade solidária do sócio Antônio

A recorrente aduz que a mera ausência de pagamentos de tributos não pode ser caracterizada como infração à lei, contrato social ou estatutos, sendo necessária a prova de que o administrador da pessoa jurídica tenha se beneficiado pessoalmente com a inadimplência ou que tenha dissolvido irregularmente a sociedade. A mera afirmação unilateral do fisco para fins de responsabilização passiva agride a garantia constitucional da ampla defesa. Cita Súmula nº 430 do STJ.

No entanto, verifica-se que a situação fática apresentada pela fiscalização em seu TVF, em resumo, é de que a empresa adquiriu supostos e inexistentes créditos tributários da empresa Alpha One e os utilizou para quitação de seus tributos, sem que houvesse respaldo legal para tanto, sem que declarasse em DCTF os valores de tributos efetivamente devidos, repetindo tal procedimento em 4 anos-calendário seguidos, e, neste contexto, foi apurado o valor devido de PIS e COFINS e lançado no presente Auto de Infração.

Assim, tendo em vista a conduta fraudulenta perpetrada pela recorrente, com participação direta do sócio administrador, tudo que será tratado mais em detalhes na sequência deste Voto e que foi disposto de forma objetiva no TVF, em parte abaixo transcrito, resta

demonstrado que não se trata de responsabilização solidária decorrente de ausência de pagamentos de tributo, conforme alega a recorrente:

Neste sentido, tendo em vista a utilização de meios fraudulentos para a quitação de tributos federais, bem como a apresentação de declaração falsa à Receita Federal (DCTF em desacordo com a contabilidade) verifica-se a hipótese prevista no art. 135 III, sendo incluído como responsável tributário o sócio administrador da empresa fiscalizada Antonio da Silva Vasconcelos, CPF nº 282.718.907-00, conforme cláusula quinta da 4ª alteração contratual realizada em 06/08/2015 (Certificado JUCEES 16/10/2015).

Nesse sentido, observa-se que a responsabilidade pessoal do sócio administrador, nos termos do art. 135, III, do CTN, se aplica pela prática de ato ilícito, quando no exercício da gerência. Este é o caso verificado nos autos do presente processo. Atos dolosos praticados pelo contribuinte, cujo sócio administrador é o Sr. Antonio da Silva Vasconcelos, utilizando-se de créditos não passíveis de compensação, impedindo o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados, pela falta de declaração dos mesmos em DCTF.

Assim, como bem detalhado pela DRJ, não resta dúvida quanto à prática de atos que constituem infração de lei, mormente pelo sócio administrador do contribuinte, o qual não poderia alegar desconhecimento dos fatos apurados. Lembramos que a procuração outorgada pela Construsul para a Alpha One foi assinada por Antonio da Silva Vasconcelos, consoante análise das fls. 284 e 285.

Além disso, registre-se ainda que não há nos autos nenhum indício de desrespeito ao seu direito constitucional à ampla defesa, conforme alega genericamente a recorrente.

Dessa forma, considerando que a recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ em relação ao tópico da responsabilidade.

II - Da boa-fé da recorrente Construsul - Ausência de dolo ou fraude

A recorrente alega que foi vítima de uma “arapuca” das empresas Appex/Alpha One, que nunca teve intenção de lesar o fisco, reconhece o procedimento fraudulento adotado na quitação dos débitos, atribuindo às duas empresas que teriam cedido os créditos inexistentes a conduta fraudulenta, e que não houve qualquer ato de dolo ou fraude cometidos pelos seus gestores. Assevera ainda que, em momento algum se utilizou de meios ardis para suprimir ou reduzir tributos, e que sempre informou o fato gerador do tributo, seu real faturamento.

No entanto, tem-se que quanto à configuração de sonegação e de fraude que levou à qualificação da multa, é fato que estas devem ser demonstradas, não somente alegadas.

Ademais, a conduta da recorrente subsume-se aos conceitos, na medida em que retardou, de maneira dolosa, o conhecimento por parte da autoridade tributária, da ocorrência dos fatos geradores dos tributos devidos, mediante a inserção de informações inverídicas em DCTF, incorrendo em sonegação fiscal.

Isso porque a recorrente buscou dar aparência de licitude ao fato, mediante protocolo de requerimento de compensação de tributos federais com títulos públicos em descompasso com a Lei nº 9.430/96 e às normas procedimentais de compensação, incidindo na fraude.

Dessa forma, verifica-se que o procedimento adotado pela recorrente, qual seja a transmissão de DCTF com valores zerados ou inferiores ao devido, quer diretamente ou por meio de procurador, quando há tributos devidos a serem declarados e recolhidos, constitui declaração apresentada com falsidade, o que por si só já ensejaria a aplicação da multa qualificada.

Nesse sentido, a fraude pela recorrente consiste na aceitação, de forma ilícita, de valores atribuídos aos títulos públicos da dívida externa para quitação dos tributos devidos com uma vantagem econômica (o deságio) do valor do tributo devido, com a concomitante prestação de informações falsas em DCTF.

Assim, como já disposto fartamente no TVF, é sobejamente sabido que os alegados títulos da dívida pública, caso eventualmente existam (não foi apresentado nenhum documento que comprove sua existência física) não constituem meios hábeis para solver débitos de natureza tributária. Inobstante tal fato, o contribuinte optou por aderir a esta prática fraudulenta, deixando de recolher ao erário o tributo devido.

Também não é consentâneo alegar que houve compensação tributária uma vez que, além de ilíquidos, em face de sua reconhecida inexistência, é um procedimento expressamente vedado pela Lei 9430/96, no seu artigo 74.

Portanto, como bem detalhado pela DRJ, resta evidenciada a vontade da recorrente, por meio de seu representante legal, de alcançar o resultado (in casu, fraude ou sonegação) ou assumir o risco de produzi-lo, não se acatando os termos da impugnação apresentada quanto à conduta dos gestores da empresa.

III - Da natureza confiscatória da multa aplicada

A recorrente aduz que a multa qualificada contra si aplicada deveria ser afastada porque a aplicação da multa de 150% resultaria em confisco, prática vedada pela nossa Constituição.

No entanto, embora seja da mais alta relevância a questão da vedação ao confisco, é necessário aqui esclarecer que este E. CARF não tem competência para afastar normas vigentes com base em fundamento constitucional, entendimento esse cristalizado na Súmula CARF nº 02.

Por outro lado, no ano de 2023, entrou em vigor a Lei nº 14.689/2023 que, dentre outras medidas, alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, de forma a reduzir a multa qualificada para 100%, exceto nos casos em que for apontada a reincidência da conduta, hipótese em que a multa de 150% ainda deve ser aplicada. Veja o novo texto legal abaixo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)§ 1º O

percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)(...)VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023).

Assim, de acordo com as regras de direito intertemporal aplicáveis no Direito Tributário, a lei editada que cominar penalidade menos severa que a anteriormente existente deve ser aplicada a fatos pretéritos, desde que não se trate de ato definitivamente julgado. É o que prevê o artigo 106, inciso II, “c”, do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Como se trata de fato superveniente ao protocolo do Recurso Voluntário, a apreciação desse assunto, por decorrência lógica, não demanda a existência de pré-questionamento.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro