



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16151.720212/2020-75
ACÓRDÃO	3002-003.649 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de junho de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	ELIMARC ELETROMECAÂNICA COMERCIAL, IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/05/2015

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Cabem Embargos de Declaração quando o acórdão não faz menção expressa a todos os argumentos de defesa do Recorrente. Embargos acolhidos sem efeitos infringentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher parcialmente os embargos de declaração, exclusivamente para sanar omissão relativa aos argumentos de inaplicabilidade da multa no percentual de 150%, em razão da inocorrência de conduta dolosa, sem efeitos infringentes.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata o presente de Embargos de Declaração opostos por ELIMARC ELETROMECAÂNICA COMERCIAL, IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. em face do acórdão nº Acórdão nº **3002-002.149**, que, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto relatório proferido na decisão de primeira instância:

Em ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte em epígrafe, relativa aos meses de janeiro/2015 a maio/2015, foi efetuado lançamento para exigência de crédito tributário relativo a IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 33.492,75, totalizando o presente lançamento o montante de R\$ 74.053,87, conforme documentos de fls. 342/369 dos autos.

O Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 334/341 descreve a ação fiscal, indicando os fatos que a ela deram origem, nos seguintes termos:(...)

Tendo constatado que o contribuinte acima identificado apresentou a Declaração de Débito e Créditos Tributários Federais - DCTF original do mês de fevereiro de 2015 confessando valores de débitos, conforme demonstrativo abaixo, de PIS e COFINS e posteriormente retificou a DCTF original zerando os valores de débitos. A partir do período de março 2015 a maio de 2015 apresentou as DCTF originais com valores zerados de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL.

DADOS DAS DCTF					
Tributo	P.A	ORIGINAL		RETI FICADORA	
		Data Entrega	Valor - R\$	Data Entrega	Valor - R\$
PIS	fev/2015	23/04/2015	614,54	22/06/2015	0,00
COFINS	fev/2015	23/04/2015	2.836,31	22/06/2015	0,00
PIS	mar/2015	22/05/2015	0,00	Não entregue	-
IRPJ	1º Trim/2015	22/05/2015	0,00	Não entregue	-
CSLL	1º Trim/2015	22/05/2015	0,00	Não entregue	-
PIS	abr/2015	22/06/2015	0,00	Não entregue	-
COFINS	abr/2015	22/06/2015	0,00	Não entregue	-
PIS	mai/2015	21/07/2015	0,00	Não entregue	-
CORNS	mai/2015	21/07/2015	0,00	Não entregue	

(...)

Na GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social do período de 01/2015 a 03/2015 e 05/2015 apresentada pelo contribuinte, o mesmo informou como tendo sido compensado valores de Contribuição Previdenciária devida conforme demonstrativo abaixo:

Dados da GFIP	
P.A.	Valor Compensado (R\$)
01/2015	5.207,23
02/2015	5.765,59

03/2015	5.767,26
05/2015	5.588,43

Assim, intimamos o contribuinte através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, lavrado em 03/11/2017, no qual foram solicitados:

1. Contrato/Estatuto Social e suas alterações;
2. Informar se possui processo(s) de consulta ou ação(ões) judicial(is) sobre o(s) tributo(s) objeto(s) desta ação fiscal;
3. DARF (recolhimento) de IRPJ, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LÍQUIDO, PIS e COFINS do período de apuração e valor constante no Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada em anexo.
4. Documentos comprobatórios das compensações efetuadas de CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA do período de apuração e valor constante no Demonstrativo de Compensação Efetuada em anexo.

(...)

O Termo de Início do Procedimento Fiscal, lavrado em 03/11/2017, foi encaminhado e reencaminhado por via postal no endereço do contribuinte a Rua Eugenia S Vitale, 173. São Bernardo do Campo/SP, mas as correspondências retornaram por motivo assinalado "Mudou-se".

O mesmo Termo de Início do Procedimento Fiscal, lavrado em 03/11/2017, foi encaminhado por via postal no endereço, constante do cadastro do contribuinte (Consulta base CPF), do Sócio RICARDO VALENTE BRAZ, CPF 213.176.708-09, e a correspondência foi recebida em 25/11/2017.

O contribuinte foi também intimado através dos Editais Eletrônicos nºs 002091150 e 002091157.

Em sua resposta entregue em 26/12/2017, o contribuinte não comprovou os recolhimentos intimados, não apresentou a documentação comprobatória das compensações de CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA, não comprovou as receitas com imunidade tributária declaradas e o contribuinte apresentou as cópias de vários documentos protocolizados junto à Secretaria do Tesouro Nacional pela empresa APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA, CNPJ nº 15.511.847/0001-08 onde solicita a quitação dos diversos débitos intimados e o mesmo informou que:

'... Primeiramente a Empresa Contribuinte esclarece que se tornou Cessionária de Crédito financeiro, oriundo de procedimento administrativo junto a Secretaria do Tesouro Nacional, objetivando o resgate de Título da Dívida Pública Externa. Por este fato, embasado na Portaria 913/2002 da RFB, o Contribuinte indicou parcelas de tributos das competências referentes aos impostos com os períodos acima destacados para serem devidamente extintos, utilizando o valor apurado no resgate, conforme documentos anexos.

Os créditos financeiros são líquidos e certos, estando inclusos nas Leis Orçamentárias do país nos últimos anos - anexos, encontrando alocados junto ao Ministério da Fazenda, em Dívidas Agrupadas em Operações Especiais, UO [Unidade Orçamentária] n.º 71.101 - Recurso sob Supervisão do Ministério da Fazenda, Número Obrigação SIAFI 001413, Operação Especial 0409, IDOC 2754.

Todo procedimento de quitação dos débitos mencionados acima, através da abertura de COMPROT com Títulos da Dívida Pública Externa está amparado no artigo 1º e parágrafo único, da Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil n.º 913, de 25 de julho de 2002, que prescreve:...

... por ser detentora de crédito financeiro, foi requerido o pagamento de seus débitos tributários com os créditos, através de petição protocolada na Secretaria Tesouro Nacional, sendo devidamente registrado na PGDAS-D, quando aplicável...'

O contribuinte também foi intimado, através do Termo de intimação Fiscal lavrado em 08/01/2018 no novo endereço, a apresentar o contrato firmado junto à empresa APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA., CNPJ nº 15.511.847/0001-08 e o mesmo não

apresentou o contrato solicitado conforme resposta no processo, alegando a existência de cláusula de confidencialidade no referido contrato.

(...)

Em 30/04/2018 foi lavrado o Termo de Intimação, pelo qual o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação e/ou despacho decisório onde comprovasse

a homologação da compensação e da efetiva quitação dos débitos em questão, relacionada a resposta datada de 07/12/2017 e entregue a fiscalização em 26/12/2017 pelo contribuinte. Em sua resposta datada de 18/05/2018 o contribuinte não apresentou as documentações solicitadas.

O contribuinte informou que não possui ação judicial sobre o tributo/contribuição objeto da ação fiscal em andamento, TDPF 08.120.00-2017-00264-2, conforme as respostas aos Termos de Intimação Fiscal lavrados em 03/11/2017 e 04/07/2018

A análise dos procedimentos executados pelo contribuinte de não declarar os tributos/contribuições apurados remete ao que está estabelecido no Código tributário Nacional, onde está previsto o lançamento por homologação no seu art. 150, que no caso dos tributos/contribuições em questão (COFINS, PIS, IRPJ, CSLL e SIMPLES NACIONAL) se dá pelo reconhecimento do contribuinte, através da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e das informações prestadas no PGDAS-D. Nesta hipótese, a declaração elide a necessidade de constituição formal do débito pelo Fisco, podendo ser, em caso de não pagamento no prazo, imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte.

Assim, uma vez constituído o crédito tributário mediante a DCTF e PGDAS-D, ele deve ser extinto de acordo com as modalidades previstas no art. 156 do mesmo código, a saber:

'Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

(...)'.

Ressalta-se que a extinção do crédito tributário pelo pagamento se dá em moeda corrente, cheque ou vale postal e, nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico (art. 162 do CTN).

Daí que a pretensão de quitação do tributo por meio dos títulos da dívida pública caracteriza, na verdade, a intenção de efetivar a dação em pagamento ou a compensação. Só que tais modelos de extinção de crédito tributário não permitem a utilização de Títulos da Dívida Pública, conforme detalhado no Parecer PGFN/CAT N° 875/2012, que concluiu: 'permanece íntegro o entendimento desta Procuradoria-Geral quanto à impossibilidade da dação em pagamento de títulos públicos para o pagamento de tributos, sendo inviável, ademais, a compensação do crédito neles consubstanciados com créditos tributários'.

Logo, se os lançamentos mensais dos tributos/contribuições são feitos por homologação, consubstanciados pela declaração em DCTF e PGDAS-D (e que inicialmente o foi), com o respectivo pagamento em moeda corrente ou cheque, o ato de espontaneamente excluir tais débitos na DCTF e no PGDAS-D caracteriza, aos olhos do Fisco, a declaração do contribuinte de que este não possui débitos fiscais.

Cabe lembrar o que diz o § 4º do art. 150 do CTN:

(...)

Ou seja, decorrido o prazo mencionado, a homologação se efetivará e a Fazenda Pública não poderá mais cobrar os débitos. Isso independe de ter ou não pedidos de pagamentos na Secretaria do Tesouro Nacional.

Outro ponto importante que merece destaque é o aspecto temporal dos fatos.

A manifestação (em Seminário realizado em 22/06/12) da Receita Federal do Brasil em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Ministério Público da União sobre esse assunto, foi no sentido de que não existem Títulos Públicos Antigos que possam ser utilizados para pagamento de tributos federais, tendo sido emitida e amplamente divulgada ao público a "Cartilha Fraudes Títulos RFB PGFN STF MPU", onde são detalhados todos os aspectos relativos à impossibilidade de uso desses títulos (quer sejam em compensações ou dações em pagamentos), bem como a caracterização das fraudes que os envolvem e de suas consequências fiscais e penais. Foram realizados esclarecimento sobre os Títulos da Dívida Pública Federal, suas características e suas validades, em especial os regidos pelo Decreto-Lei nº 6.019/43, enfatizando a total impossibilidade de resgate desses títulos em moeda nacional, o valor irrisório das cártulas frente às cifras alegadas pelos fraudadores e o não enquadramento desses títulos na Lei nº 10.179/2001.

Foi publicada em 18/05/2015, na página da Internet da RFB, notícia intitulada como 'Receita Federal alerta para fraudes tributárias envolvendo títulos da dívida pública brasileira':

(...)

Conforme a referida notícia, o entendimento firmado pela Receita Federal, objeto de ampla divulgação, é o de que tais pagamentos de tributos federais com supostos Títulos da Dívida Pública Federal não podiam ser realizados, restando claro para a Fiscalização que este contribuinte se utilizou dos mesmos artifícios fraudulentos das demais empresas, deixando de declarar em DCTF e PGDAS-D os valores devidos, além de excluir débitos anteriormente declarados e também declarar compensações improcedentes com o evidente intuito de eximir-se do pagamento dos tributos devidos sem qualquer respaldo financeiro ou legal para tal.

O contribuinte deveria ter retificado novamente as DCTF/PGDAS-D/GFIP e realizado os recolhimentos pendentes, mas não o fez.

Restou configurada a intenção de omitir informação, fazendo declaração falsa para eximir-se do pagamento dos tributos, bem como deixar de recolher aos cofres

públicos, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, na qualidade de sujeito passivo de obrigação, o que implicará em majoração das multas aplicadas a este fato, nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 11.488/07 e Lei nº 8.212/91, art. 89, § 10º e alterações posteriores, além da elaboração de Representação Fiscal Para Fins Penais.

Os valores de COFINS, PIS, IRPJ e CSLL à lançar foram apurados conforme demonstrativo abaixo:

Tributo/Contribuição	Mês	Imposto/Contribuição Apurado	Valor Declarado na DCTF Ativa	Valor a Lançar (R\$)
Cofins	02/2015	2.836,31	0,00	2.836,31
Cofins	04/2015	4.812,99	0,00	4.812,99
Cofins	05/2015	522,47	0,00	522,47
PIS	02/2015	614,53	0,00	614,53
PIS	03/2015	452,75	0,00	452,75
PIS	04/2015	1.042,81	0,00	1.042,81
PIS	05/2015	113,20	0,00	113,20
IRPJ	03/2015	1.980,24	0,00	1.980,24
CSLL	03/2015	1.782,21	0,00	1.782,21
OBS As colunas Imposto/Contribuição apurado = Valor apurado conforme SPED EFD CONTRIBUIÇÕES e SPED ECF.				
Valor a Lançar (RS) = Imposto/Contribuição apurado menos Valor Declarado na DCTF Ativa				

Os valores da multa isolada por compensação indevida de contribuição previdenciária declarada nas GFIP à lançar foi apurada conforme demonstrativo abaixo:

Tributo/Contribuição	Mês	Base de Cálculo - Valor Compensado na GFIP	Percentual da Multa	Valor a Lançar (R\$)
Multa Isolada	01/2015	5.207,23	150,00%	7.810,84
Multa Isolada	02/2015	5.765,59	150,00%	8.648,38
Multa Isolada	03/2015	5.767,26	150,00%	8.650,89
Multa Isolada	05/2015	5.588,43	150,00%	8.382,64
OBS. As colunas Valor a Lançar (RS) = Base de Cálculo - Valor Compensado na GFIP X Percentual da Multa				

Ante o exposto, estamos efetuando o lançamento de ofício dos valores devido a título de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, SIMPLES NACIONAL e MULTAS PREVIDENCIÁRIAS.

(...)"

Em apertada síntese, extrai-se dos autos que, a contribuinte alegou, como justificativa do procedimento realizado, ser cessionária de crédito financeiro, oriundo de Títulos da Dívida Pública Externa, conforme procedimento administrativo junto à Secretaria do Tesouro Nacional, no qual objetivou extinguir os referidos tributos.

Por sua vez, a autoridade fiscal afirmou que o procedimento da interessada resultou em falta de recolhimento por meio de fraude, por absoluta falta de previsão para tal utilização dos mencionados títulos, cujas razões haviam sido amplamente divulgadas pelo Tesouro Nacional e Administração Tributária, bem como omissão de informações perante a Receita Federal por ocasião da entrega das DCTF(s), para eximir-se do pagamento dos tributos, bem como deixar de recolher aos cofres públicos, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, na qualidade de sujeito passivo de obrigação. Por tais razões, os tributos foram exigidos com a multa qualificada de 150%, nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 11.488/07 e Lei nº 8.212/91, art. 89, § 10º e alterações posteriores, além da elaboração de Representação Fiscal Para Fins Penais.

Notificada do lançamento em 27/09/2018, conforme Aviso de Recebimento de fl. 370, a interessada ingressou, em 29/10/2018, com a impugnação de fls. 376/397, na qual alegou, em apertada síntese, que: a) Lavrado o Auto de Infração em face do contribuinte, resta configurado o direito à ampla defesa e ao contraditório administrativo, nos moldes do Decreto nº 70.235/1972 c/c Lei nº 9.784/99, com a consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto pendente de julgamento a impugnação, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional; b) O lançamento seria nulo, ou, no mínimo, anulável por ter sido realizado por delegacia incompetente (São Paulo/SP), devido à jurisdição do domicílio fiscal eleito pela impugnante (São Bernardo do Campo/SP); c) Os valores lançados de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e CONT PREV EMPRESA teriam sido pagos/quitados por meio de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a Secretaria do Tesouro Nacional, através de processos administrativos identificados pelos COMPROT(s) de nº 011.79446.000498.2013.000.000, no qual 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; d) Os débitos e respectivos pagamentos teriam sido informados à Receita Federal do Brasil por meio do processo administrativo nº 13811.726457/2012-97; e) Os débitos teriam sido declarados em sua integridade em SPED CONTÁBIL ECD, SPED CONTÁBIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD, relativos ao período de apuração de 2013 a 2015, apenas não sendo transmitidas algumas informações nas DCTF(s); f) A não apresentação de DCTF deveria ter sido motivo de intimação para correção, o que não teria ocorrido no presente caso, motivo suficiente para ser cancelado o Auto de Infração em sua totalidade; g) Não teria ocorrido conduta criminosa ou mesmo prática com intuito fraudulento, uma vez que a impugnante teria declarado a totalidade de seus tributos; h) Não seria cabível a multa de 150%, pela ausência de fraude; i) Não teria havido 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); j) A

multa que seria cabível, se tanto, seria a multa pela falta de entrega da CTF, prevista no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, alterado pela Lei nº 11.051/2004 - 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 nº 10.426/2002, art. 7º, II e§ 3º, II); k) Conclui, pedindo o cancelamento do auto de infração, uma vez que: i) os débitos lançados de ofício, referente a divergências nas apurações entre SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD e DCTF, já foram informados e pagos, com valores originais da realidade contábil, através de informes realizados nos COMPROT 011.79446.000257.2013.000.000, além do posterior protocolo com as informações prestadas a RFB pela juntada efetivada no Processo Administrativo nº 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, levando-se em consideração que a DCTF é uma obrigação acessória; ii) ainda que passível a aplicação de multa, esta não pode ser a multa de ofício aplicada no auto de infração, com os parâmetros adotados, mas tão somente, a multa pela falta de entrega da DCTF, prevista no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, alterado pela Lei nº 11.051/2004, sob pena de negar-se vigência a Lei Federal; iii) não estão presentes nos Autos de Infrações os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, uma vez que o lançamento foi efetuado com base nos livros contábeis e SPED CONTABIL ECD E SPED CONTABIL ECF fornecidos pelo contribuinte, o que afastaria a tese dele ter agido com o evidente intuito de fraude para tipificar a multa de ofício. Ao final, requer: 1) a atribuição de efeito suspensivo à impugnação; 2) o reconhecimento da incompetência do auditor em fiscalizar a impugnante e anulação dos autos de infração lavrados; 3) o cancelamento dos autos de infração, devido aos pagamentos realizados com os créditos referidos e à inexistência de fraude.

A Contribuinte foi cientificada da decisão em 18/03/2019 (fl. 443), e protocolou Recurso Voluntário em 16/04/2019. No recurso protocolado, suscitou preliminar de nulidade por competência de jurisdição dos Auditores, e requereu, no mérito, que a DCTF seja considerada confissão de débito sem caracterização de fraude e dolo, bem como que sejam aceitos os “títulos da dívida”.

Em 02/04/2020, a 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, ao julgar o Processo nº 13864.720087/2018-54, em razão de se está discutindo, num mesmo processo, tributos de competência de mais de uma Seção do CARF, decidiu que os lançamentos de Pis (e-fls. 352), de Cofins (às e-fls. 358) e de Multas Previdenciárias (às e-fls. 363) fossem apartados e enviados para julgamento pela Seção competente.

Em sede de julgamento, os membros desta 2ª Turma Extraordinária, por unanimidade de votos, rejeitaram a preliminar de nulidade e, no mérito, negaram provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/05/2015

LANÇAMENTO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. DRF DE JURISDIÇÃO DIVERSA. COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 27.

O procedimento de lançamento é válido, mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. Súmula CARF nº 27.

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de declaração e de recolhimento de débitos pelo sujeito passivo, deve ser formalizado o crédito tributário pelo lançamento.

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

Supostos créditos provenientes de títulos da dívida pública externa não se prestam à quitação de tributos federais. Não havendo possibilidade de resgate em moeda nacional, nem tampouco previsão legal de utilização para quitação de tributos federais mediante compensação (vedação do art. 74, caput e §12, II, "c", da Lei n. 9.430/96)" (EDcl noREsp 1310478/DF).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício deve ser qualificada, no percentual de 150%, quando comprovado nos autos que o sujeito passivo praticou conduta tipificada em lei como fraude.

Publicado o Acórdão nº **3002-002.149**, a Contribuinte, ora Embargante, alega que decisão proferida por esta C. Turma, padece dos seguintes vícios:

1. Contradição entre o decidido pelo acórdão embargado e a motivação do ato de lançamento de ofício, em relação à qualificação da multa;
2. Omissão sobre os argumentos de inaplicabilidade da multa de 150% quanto à inocorrência de conduta dolosa, por terem os valores sido declarados no SPED CONTÁBIL ECD e SPED CONTABIL ECF;
3. Contradição entre o conteúdo da transcrição de texto do site da Secretaria do Tesouro Nacional ("...Títulos e Apólices nessa forma têm sido usados por pessoas inescrupulosas para lesar terceiros de boa-fé") e a afirmação de que houve fraude por a embargante ter ciência de que os títulos eram inservíveis.

É o relatório.

VOTO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

Cabem Embargos de Declaração quando existir no acórdão obscuridade, dúvida ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se o Colegiado.

No presente caso, os Embargos de Declaração foram opostos sob a alegação de que o acórdão haveria incorrido em contradição entre o decidido pelo acórdão embargado e a motivação do ato de lançamento de ofício, em relação à qualificação da multa; Omissão sobre os argumentos de inaplicabilidade da multa de 150% quanto à inocorrência de conduta dolosa, por terem os valores sido declarados no SPED CONTÁBIL ECD e SPED CONTABIL ECF; além da contradição entre o conteúdo da transcrição de texto do site da Secretaria do Tesouro Nacional (“...Títulos e Apólices nessa forma têm sido usados por pessoas inescrupulosas para lesar terceiros de boa-fé”) e a afirmação de que houve fraude por a embargante ter ciência de que os títulos eram inservíveis.

DA ADMISSIBILIDADE

Conforme despacho de e-fls., os embargos são tempestivos e foram parcialmente admitidos para sanar a omissão sobre os argumentos de inaplicabilidade da multa de 150% quanto à inocorrência de conduta dolosa por terem os valores sido declarados no SPED contábil ECD e SPED contábil ECF

Nesse sentido, cabe transcrever trecho que fundamentou a admissibilidade parcial dos presentes embargos:

“De fato, a embargante argumentou em seu recurso voluntário que a declaração no SPED CONTABIL ECD e ECF elidem não só a conduta dolosa quanto a própria constituição do crédito tributário, argumento este que não foi apreciado pela turma julgadora. (...)”

Ante o exposto, admito, parcialmente, os embargos de declaração opostos pelo contribuinte, tão somente para fins de ser sanada a omissão sobre os argumentos

de inaplicabilidade da multa de 150% quanto à inocorrência de conduta dolosa por terem os valores sido declarados no SPED CONTÁBIL ECD e SPED CONTABIL ECF.”

É o que passo a analisar.

Da omissão sobre os argumentos de inaplicabilidade da multa de 150% quanto à inocorrência de conduta dolosa por terem os valores sido declarados no SPED CONTÁBIL ECD e SPED CONTABIL ECF

O acórdão, ora combatido, informa que “em relação à aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, sobre o valor omitido, encontra fundamento no Art. 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/1996, e Arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, e Art. 89, §10º, da Lei nº 8.212/91”.

Em sentido oposto, a Recorrente alega que não estariam presentes no Auto de Infração, os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude. Ademais, sustenta que o lançamento teria sido efetuado com base nos livros contábeis e Sped Contabil ECD e Sped Contabil ECF fornecidos por ele.

O § 1º do art. 44 da Lei 9430/96 preleciona que a multa de ofício será duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4502/64, isto é, quando houver **condutas dolosas relativas à sonegação, fraude ou conluio**. Sendo assim, o inadimplemento doloso implica a possibilidade de constituição do crédito tributário, via lançamento, com o acréscimo da qualificação da multa (o percentual da multa é duplicado), além dos juros igualmente devidos.

Nesse sentido, o enunciado da Súmula CARF 14, informa que é necessária a **comprovação da fraude** do sujeito passivo e que a simples omissão de receita ou de rendimentos, isoladamente, não autoriza a qualificação da multa:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Por esta razão, a autoridade lançadora tem a obrigação de descrever e de graduar a multa, demonstrando, sobretudo, em se tratando de aplicação em dobro, as circunstâncias materiais que revelariam a existência de sonegação, fraude ou conluio.

O termo de verificação fiscal afirma estar claro que o contribuinte se utilizou de artifícios fraudulentos com evidente intuito de se eximir do pagamento dos tributos devidos, conforme abaixo destacado:

Conforme a referida notícia, o entendimento firmado pela Receita Federal, objeto de ampla divulgação, é o de que tais pagamentos de tributos federais com supostos Títulos da Dívida Pública Federal não podiam ser realizados, restando claro para a Fiscalização que este contribuinte se utilizou dos mesmos artifícios fraudulentos das demais empresas, deixando de declarar em DCTF e PGDAS-D os valores devidos, além de excluir débitos anteriormente declarados e também declarar compensações improcedentes com o evidente intuito de eximir-se do pagamento dos tributos devidos sem qualquer respaldo financeiro ou legal para tal.

O contribuinte deveria ter retificado novamente as DCTF/PGDAS-D/GFIP e realizado os recolhimentos pendentes, mas não o fez.

Restou configurada a intenção de omitir informação, fazendo declaração falsa para eximir-se do pagamento dos tributos, bem como deixar de recolher aos cofres públicos, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, na qualidade de sujeito passivo de obrigação, o que implicará em majoração das multas aplicadas a este fato, nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 11.488/07 e Lei nº 8.212/91, art. 89, § 10º e alterações posteriores, além da elaboração de Representação Fiscal Para Fins Penais.

O acórdão, ora recorrido, confirmou o entendimento da Doute Fiscalização ao informar ter havido o intuito de fraudar, porque “o recorrente fez uso de títulos/documentos sabidamente inservíveis para comprovação dos créditos alegados.”

Como destacado acima, existe entendimento sedimentado pela Receita Federal, através da Solução de Consulta no 393, de 3 de novembro de 2009, de que, atualmente, inexistiu possibilidade de utilização dos títulos da dívida pública para pagamento de tributos federais nos termos do art. 6º da Lei no 10.179, de 2001.

Com efeito, se tivesse consultado o órgão competente certamente teria sido informado tratar-se de prática fraudulenta que se disseminou pelo país, a ponto de ter sido veiculado alerta público bastante detalhado, em cartilha de elaboração conjunta da Receita Federal do Brasil, da Secretaria do Tesouro Nacional, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e do Ministério Público da União e que se encontra disponível no sítio eletrônico.

Sobre este tema, entendo cabível e pertinente destacar trecho do voto, proferido Acórdão nº 1301-005.697, Processo nº 13971.721147/2018-39, na Sessão de 15 de setembro de 2021, vejamos:

“Como se pode observar, no caso em questão restou devidamente comprovada a existência de uma ação constante e repetitiva do contribuinte, inserindo valores fictícios nas DCTF de 2014 e 2015.

Considerando que todas as informações omitidas inibem a exigência do crédito fiscal efetivamente devido com base em declaração constitutiva de créditos tributários (DCTF), verifica-se a plena ciência do ato infracional praticado e de suas consequências, a demonstrar o dolo e, assim, a caracterizar a ocorrência da fraude fiscal.

O caráter intencional (doloso) do procedimento adotado pelo sujeito passivo resta reforçado pela contumácia dos procedimentos praticados, apesar de sua flagrante ilegalidade.

Tal conduta, sem sombra de dúvidas, retardou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador das contribuições, o que justifica a qualificação da multa, conforme previsto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, combinado com o art. 71 da Lei nº 4.506/64.

Acrescente-se, ainda, o fato de o contribuinte ter repetido fraude notória, pois, como já aduzido acima, ao menos desde 2012 o Tesouro Nacional vem alertando sobre fraudes com títulos públicos e, especificamente quanto aos títulos da dívida externa, orientando no sentido de que tais títulos são “direitos estrangeiros, sujeitos às leis do país em que

foram emitidos” e que, na forma do referido Decreto-lei, “a esmagadora maioria já foi resgatada no exterior, restando pouquíssimos ainda em circulação, que deverão ser apresentados nos respectivos bancos pagadores no exterior”.

De forma semelhante, o Ministério Público Federal, por sua 2ª Câmara de Coordenação e Revisão, emanou Orientação, em 26/05/2014, para que os membros do Ministério Público Federal que oficiam na área criminal, respeitada a independência funcional, promovam “a responsabilização criminal, a qual pode ser imputada a sócios e outros responsáveis por empresas privadas e a servidores e gestores públicos, nas hipóteses de fraudes com títulos públicos”.

Portanto, afóra a ação reiterada é preciso atentar para a notoriedade da ilicitude da conduta, que torna frágil qualquer argumento contrário à intencionalidade do ato. Ademais, a jurisprudência administrativa já consolidou o entendimento de que caracteriza o evidente intuito de fraude a prestação de informação sistemática e reiterada à Receita Federal, em valores expressivamente menores do que os efetivamente devidos com base na legislação vigente. Citem-se nesse sentido:

CARF 1401-001.813, sessão de 21/03/2017 MULTA QUALIFICADA A reiterada e significativa omissão de receita perpetrada inclusive por meio do registro a menor dos valores das operações enseja a qualificação da multa de ofício.

CARF nº 1201-000.913, de 07/11/2013 MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO. A insistência da contribuinte de se declarar inativa durante anos calendários consecutivos e omitir receitas reiteradamente com o claro propósito de sonegar tributos denota o elemento subjetivo da prática dolosa e dá azo à aplicação da multa qualificada em razão do dolo previsto no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

CARF nº 2801-003.581, de 16/07/2014 PROCEDIMENTO FISCAL. GLOSA DE DEDUÇÕES. DIRPF RETIFICADORAS QUE AUMENTAM VALOR DE RESTITUIÇÃO. REITERAÇÃO. FRAUDE. INTENÇÃO DO AGENTE. CARACTERIZAÇÃO. MULTA QUALIFICADA - 150%.. LEGALIDADE. A transmissão reiterada de declarações retificadoras que incluíram deliberadamente deduções da base de cálculo do imposto que o contribuinte sabia inexistentes configuram o evidente intuito de fraudar o Fisco.

Ao contrário do que alega a defesa, o fato de um contribuinte informar o valor dos tributos eventualmente devidos à RFB por meio do SPED não elide a caracterização de sonegação como definida no art. 71 da Lei nº 4.506/64 (impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária), pois o instrumento estabelecido pela legislação vigente para controle dos tributos federais é a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

Assim, não há como acolher o argumento da defesa de que não teria havido qualquer mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento.

Pelo exposto é de se concluir pela correção da multa aplicada no percentual de 150 %, nos termos previstos no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96.” (grifo nosso)

Nesse sentido, a jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2014, 2015 DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO FORMALIZADO POR AFRFB DE JURISDIÇÃO DIVERSA. VALIDADE.

É válido o lançamento formalizado por AFRFB de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. Inteligência da Súmula CARF vinculante nº 27.

PAGAMENTO DE TRIBUTOS COM TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA. LEI 10.179/2001. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a quitação de título da dívida pública externa com tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. A Lei nº 10.179/2001 previu que alguns títulos públicos (LTN's, LFT's ou NTN's), a partir de seus vencimentos, teriam poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal (art. 6º), hipótese em que certamente não se enquadram os títulos da dívida externa adquiridos de terceiros. Os títulos de que trata a Lei nº 10.179/2001 são emitidos no Brasil e escriturais, com registro em sistema centralizado de liquidação e custódia, inclusive as respectivas cessões de direitos creditórios (art. 5º). Outrossim, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que disciplinou a compensação de tributos federais, além de não permitir a compensação de débitos tributários com títulos públicos, também veda o encontro de contas com créditos de terceiros.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE NOTÓRIA E PRÁTICA REITERADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado, nos autos, que o sujeito passivo adotou condutas que constituem a sonegação e fraude, como definido em lei. Ao menos desde 2012 o Tesouro Nacional vem alertando sobre fraudes com títulos públicos e, especificamente quanto aos títulos da dívida externa, orientando no sentido de que tais títulos são “direitos estrangeiros, sujeitos às leis do país em que foram emitidos” e que, na forma do referido Decreto-lei, “a esmagadora maioria já foi resgatada no exterior, restando pouquíssimos ainda em circulação, que deverão ser apresentados nos respectivos bancos pagadores do Acórdão n.º 1301-005.697 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária Processo nº 13971.721147/2018-39 no exterior”.

De forma semelhante, o Ministério Público Federal, por sua 2ª Câmara de Coordenação e Revisão, emanou Orientação, em 26/05/2014, para que os membros do Ministério Público Federal que oficiam na área criminal, respeitada a independência funcional, promovam “a responsabilização criminal, a qual pode ser imputada a sócios e outros responsáveis por empresas privadas e a servidores e gestores públicos, nas hipóteses de fraudes com títulos públicos”. A declaração de informações inverídicas, durante longo período de tempo, evidencia a conduta dolosa no sentido de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, justificando-se, assim, a multa no percentual de 150%.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS PREPOSTOS. ART. 135 CTN. VIABILIZAÇÃO DE MEIOS PARA PRÁTICA DE FRAUDE NOTÓRIA E RECORRENTE. FLAGRANTE CONTRASTE À LEI TRIBUTÁRIA.

A pessoa jurídica que detém poderes para representar o contribuinte e, utilizando de tais poderes, viabiliza e pratica fraude fiscal detém responsabilidade tributária com fulcro no art. 135, inciso II, do CTN. Tal responsabilidade estende-se a seus administradores, vez que, por intermédio de seus atos a fraude fiscal foi perpetrada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Ano-calendário: 2014, 2015 LANÇAMENTO CALCADO NOS MESMOS ELEMENTOS DE PROVA.

Aplicam-se ao lançamento da CSLL as mesmas razões de decidir do lançamento de IRPJ, haja vista estarem apoiados nos mesmos elementos de convicção. Recursos Voluntários conhecidos e não providos. (Processo nº 13971.721147/2018-39 Recurso Voluntário Acórdão nº 1301-005.697 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 15 de setembro de 2021)

Portanto, ao contrário do que alega a defesa, o fato de um contribuinte informar o valor dos tributos eventualmente devidos à RFB por meio do SPED não elide a caracterização de sonegação como definida no art. 71 da Lei nº 4.506/64, pois o instrumento estabelecido pela legislação vigente para controle dos tributos federais é a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

Pelo exposto, considerando que todas as informações omitidas inibiram a exigência do crédito fiscal efetivamente devido com base em declaração constitutiva de créditos tributários (DCTF) e, ainda acrescentando-se o fato de o contribuinte ter repetido fraude notória, pois, como já aduzido acima, ao menos desde 2012 o Tesouro Nacional vem alertando sobre fraudes com títulos públicos, entendo correta a multa aplicada no percentual de 150 %, nos termos previstos no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Pelas razões acima expostas, acolho os embargos de declaração e dou provimento para sanar a omissão, sem efeitos infringentes.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS