



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720005/2018-18
ACÓRDÃO	1001-004.311 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MEGAPRINT COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Restando comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, justificado está o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração em decorrência da entrega de DCTF zerada. Falta previsão legal para a extinção dos tributos devidos com utilização de créditos financeiros em face de procedimentos escriturais junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) consubstanciados em Títulos da Dívida Pública.

JUROS MORA. SÚMULA CARF Nº 108.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA.

Tem cabimento a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada em decorrência da entrega de DCTF zerada. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de

ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são solidariamente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos voluntários, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$212.341,94 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro real referente aos segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 2013 e aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2014 e 2015, e-fls. 612-641:

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

INFRAÇÃO: VALORES APURADOS CONTABILMENTE E NÃO DECLARADOS

Valores de IRPJ apurados contabilmente e não informados em DCTF, conforme Termo de Verificação fiscal em anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2013 e 31/12/2015:

art. 3º da Lei nº 9.249/95. Art. 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 278, 279 e 280 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Está registrado no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 539-574:

[...] a Contribuinte optou por não confessar em DCTF os tributos devidos motivados por supostas quitações dos tributos que teriam sido realizadas por meio da Secretaria do Tesouro Nacional, com créditos inexistentes, o que deu azo ao retardo das providências de cobrança de tributos pelo fisco, sendo necessário o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário devido e sua respectiva cobrança.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

- Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$47.739,81 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro real aos segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 2013 e aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2014 e 2015, e-fls. 642-688:

RECEITAS

INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL CONTABILIZADAS E NÃO DECLARADAS

Valores de CSLL apurados contabilmente e não informados em DCTF, conforme Termo de Verificação fiscal em anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2013 e 31/12/2015:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$492.941,19 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime não cumulativo referente aos meses de abril a junho e agosto a novembro do ano-calendário de 2013, aos meses de fevereiro, abril a dezembro do ano-calendário de 2014 e aos meses de janeiro, março, maio, junho e agosto a novembro do ano-calendário de 2015, e-fls. 681-693:

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valores de PIS apurados contabilmente e não informados em DCTF, conforme Termo de Verificação fiscal em anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2013 e 30/11/2015:

Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; art. 4º da Lei nº 10.637/02 Art. 1º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea "c" da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09 Art. 3º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$2.270.081,11 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime não cumulativo referente aos meses de abril a junho e agosto a novembro do ano-calendário de 2013, aos meses de fevereiro, abril a dezembro do ano-calendário de 2014 e aos meses de janeiro, março, maio, junho e agosto a novembro do ano-calendário de 2015, e-fls. 669-680:

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Valores de COFINS apurados contabilmente e não informados em DCTF, conforme Termo de Verificação fiscal em anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2013 e 30/11/2015:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 10.833/2003 Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 10.945/09 Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Responsável Solidário

Consta no Demonstrativo de Responsáveis Tributários, e-fls. 614:

Demais Responsáveis Tributários

CPF [...]

Nome

JOSE SUIGH CARLOS

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Sócio proprietário da empresa MEGAPRINT COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES EIRELI.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

A partir de 01/01/2000

Art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66.

Está registrado no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 539-574:

[...]. o dolo dos sócios decorre de que tendo sido cientificados pela Receita Federal de que os alegados Títulos da Dívida Pública Externa não se prestavam à

“quitação” de crédito tributário federal e que as informações falsas em DCTF ensejariam o lançamento de ofício e aplicação de multas, não adotaram nenhum procedimento com vistas a corrigir a falta e recolher ao erário os tributos devidos.

Representação Fiscal para Fins Penais

A Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) está formalizada no processo nº 19515.720054/2018-51.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 8ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-84.023, de 11.09.2018, e-fls. 827-840:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

MULTA QUALIFICADA.

Demonstrada pela fiscalização a conduta dolosa requerida pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, é de se manter a multa de ofício de 150% prevista no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. BASE LEGAL. CABIMENTO.

A multa de ofício qualificada integra a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora calculados com base na Taxa Selic.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO ADMINISTRADOR. CONDUTA REITERADA DO SUJEITO PASSIVO EM NÃO DECLARAR OS DÉBITOS EM DCTF. AQUISIÇÃO DE CRÉDITOS DE TÍTULOS PÚBLICOS ANTIGOS FLAGRANTEMENTE INEXISTENTES NA TENTATIVA DE QUITAR DÉBITOS TRIBUTÁRIOS.

A conduta reiterada do sujeito passivo em não declarar os débitos tributários nas DCTF em função de ter adquirido crédito flagrantemente inexistente relativo a títulos públicos visando quitar tais débitos, aliada à circunstância do próprio sócio administrador, na condição de representante legal da pessoa jurídica, ter assinado o instrumento jurídico de cessão deste crédito, autorizam a responsabilização solidária do sócio administrador, mormente quando o mesmo não apresenta nenhuma contestação específica contra as provas apresentadas pela fiscalização para esta responsabilização.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido e

mantendo o sr. JOSÉ SUIGH CARLOS, CPF nº [...] no polo passivo como responsável tributário.

Recurso Voluntário

Notificada em 09.10.2018, e-fls. 865, a Recorrente/Megaprint Comércio e Representações Eireli apresentou o recurso voluntário em 16.10.2018, e-fls. 867-887, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II – PRELIMINARMENTE

II.1 - Incompatibilidade Entre a Tributação da Pessoa Jurídica Como Devedora Principal e, Concomitantemente, a Responsabilização de Terceiros com Fundamento no Artigo 135, III, do CTN – Erro na Identificação do Sujeito Passivo e Impossibilidade de Correção pelo Julgador Administrativo

Conforme mencionado nos fatos narrados no início desse recurso, o Sr. Agente Fiscal responsabilizou pessoalmente no TVF, com fundamento no artigo 135, III, do CTN, o sócio administrador da Recorrente com relação ao crédito tributário cobrado no presente processo.

Todavia, antes mesmo de se demonstrar a essa E. Turma Julgadora os motivos de mérito pelos quais se justifica o cancelamento integral do crédito tributário cobrado em face da Recorrente, faz-se necessário expor a impossibilidade de coexistir, em um mesmo processo administrativo, tal como ocorrido no presente caso, à tributação de uma pessoa jurídica como devedora principal e a sujeição passiva do seu sócio administrador com fundamento no artigo 135, III, do CTN. A redação do caput do artigo 135 do CTN é expressa ao estabelecer que a responsabilidade das pessoas indicadas nos seus incisos é pessoal: [...].

Isso significa que a finalidade do dispositivo legal em estudo é a proteção da pessoa jurídica em face de atos praticados com excesso de poderes por indivíduos a ela ligados, uma vez que eles serão obrigados a adimplir, com o seu próprio patrimônio, os créditos tributários decorrentes de atos praticados em desacordo com seus poderes de representação.

Por conseguinte, em respeito à finalidade teleológica da norma veiculada no mencionado artigo 135 do CTN, não se pode admitir o paradoxo de se tributar, concomitantemente, com o eventual responsável pessoal e a pessoa jurídica a ele relacionada.

Destarte, em sentido metafórico, no presente caso o Sr. Agente Fiscal procurou atingir dois alvos com apenas uma tentativa, o que não deve ser admitido por essa E. Turma Julgadora. Deveras, ou o lançamento fiscal deveria ter sido em face da Recorrente, ou do seu sócio administrador, jamais os dois.

Porém, diante da impossibilidade de aperfeiçoamento do lançamento fiscal pelo julgador administrativo, não haverá alternativa a essa E. Turma Julgadora a não ser o cancelamento integral do auto de infração lavrado, tendo em vista a obscuridade com relação à definição do sujeito passivo da obrigação tributária e o conseqüente desrespeito pelo Sr. Agente Fiscal ao disposto no artigo 142 do CTN [...].

Em razão dos argumentos expostos, tendo em vista a impossibilidade de coexistência, em um mesmo processo administrativo, de lançamento do crédito tributário em face da pessoa jurídica e do seu sócio administrador, com fundamento no artigo 135, III, do CTN, requer-se o cancelamento integral do auto de infração lavrado.

II.2 – Da Impossibilidade de Narrativas no TVF Sem a Contrapartida do Ônus da Prova e/ou da Necessária Citação no Processo Administrativo das Folhas Onde os Documentos ou Fatos Citados pela Autoridade Autuante Estariam Localizados. Cerceamento ao Direito de Defesa. Cancelamento dos Autos de Infração

Abaixo a recorrente demonstrará com a clareza que o fato requer, de fatos narrados pelo Senhor Agente Fiscal no TVF, em que existem diversas citações de supostos crimes penais praticados sem comprovação material de sua veracidade e sem a devida citação das folhas no processo administrativo da localização dessas supostas irregularidades. Para tanto, a recorrente transcreverá a descrição contida no TVF e ato contínuo, fará os comentários demonstrando a inveracidade dos fatos narrados.

1) Fatos narrados pelo Senhor Agente Fiscal no TVF (fls. 3/36 a 4/36), relativos ao “modus operandi” utilizado pela empresa autuada: [...].

1.1) Da discordância da recorrente em relação aos fatos narrados pelo Senhor Agente Fiscal às fls. 3/36 a 4/36 do TVF acima especificados no item “1”:

Na realidade ilustres julgadores, quando a recorrente respondeu ao Senhor Agente Fiscal (de intimação através do termo de início da ação Fiscal) de que jamais se utilizou de quaisquer créditos de terceiros, seja a que título for, para quitar tributos federais administrados pela Receita Federal, estava passando uma informação que representava e como representa até hoje, a verdade dos fatos e por quê? Porque caso tivesse se aproveitado de quaisquer créditos financeiros, para quitar débitos tributários junto a Fazenda Nacional, haveria que fazê-lo através de compensações via DCOMP – Declaração de Compensação que jamais foram transmitidas pela internet para a Receita Federal para esse fim!

Onde estariam, portanto, esses documentos utilizados para compensação que o Senhor Agente informa no TVF. Em que folhas do processo ora em litígio estão acostadas essas provas materiais? Não é possível que o Senhor Agente Fiscal não tenha conhecimento o suficiente para saber que não se poderia criminalizar a empresa autuada, fazer representação fiscal para fins penais, qualificar a multa de

ofício para 150% (multa confiscatória), sem que as provas materiais do crime praticado sejam acostadas aos autos.

Essa prática de criminalizar sem provas materiais é o que vulgarmente chamamos de abuso de poder, pois na redação do TVF não se vislumbra quaisquer citações de folhas do processo onde poderiam estar essas provas acostadas.

Outro ponto a ser destacado de que jamais se utilizou de créditos de terceiros para quitar débitos tributários administrados pela Receita Federal, é o fato de que também não se protocolou quaisquer processos administrativos, solicitando a compensação de débitos tributários com supostos créditos de terceiros e não há nos autos do processo, ora em litígio, quaisquer informações no TVF com indicação das folhas, sobre as questões acima expostas.

Por fim, cabe o destaque de que o malfadado contrato lavrado entre a recorrente e a Apex Consultoria entregue ao Senhor Agente Fiscal durante a ação fiscal e sobre o qual estaria toda a polêmica envolvendo a criminalização dos autos com a consequente qualificação da multa de ofício na autuação fiscal do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, foi lavrado entre as partes em 15 de julho de 2015, portanto em data posterior aos fatos geradores do IRPJ e da CSLL em 2013 e em data posterior aos fatos geradores do Pis e da Cofins de 2013, 2014 e até junho de 2015. (vide, por favor, nosso Termo de Resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal, item 5, que se encontra acostados aos autos).

2) Fatos narrados pelo Senhor Agente Fiscal no TVF (fls. 5/36 a 9/36), itens IV, V e VI do TVF: [...].

2.1) Da discordância da recorrente em relação aos fatos narrados pelo Senhor Agente Fiscal às fls. 5/36 a 9/36 acima especificados no item “2”:

Sobre o item IV do TVF sobre títulos de que tratam a Lei nº 10.179/2001, trata-se de uma redação completamente descontextualizada em relação ao item III do TVF que cuida do “modus operandi” cuja descrição se cinge a obrigação acessória relativa à entrega das DCTF(s), em que a recorrente não teria confessado seus débitos tributários motivados por supostas quitações dos tributos, que teriam sido realizadas por meio da Secretaria do Tesouro Nacional, com créditos inexistentes, o que deu azo ao retardo das providências de cobrança de tributos pelo fisco, sendo necessário o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário devido e sua respectiva cobrança. Entretanto nesse item III do TVF relativo ao “modus operandi”, não há qualquer citação sobre essas provas materiais da utilização desses créditos inexistentes e não há qualquer indicação de número de folhas processuais onde poderiam estar esses documentos acostados. Enfim, trata-se de meras afirmações descritas no TVF sem quaisquer provas matérias acostadas aos autos. Como já firmado, não é possível imputar criminalização nos autos sem as provas materiais desse suposto ilícito tributário, cujo ônus de provar cabe ao fisco, que deixou de fazê-lo.

Em relação aos itens V e VI do TVF também não há qualquer contextualização em relação ao item III do TVF – “Do modus operandi” e são textos copiados/colados sabe-se lá de onde sem qualquer nexo causal com os fatos descritos no citado item III do TVF.

3) Fatos narrados pelo Senhor Agente Fiscal no TVF último parágrafo (fls. 10/36), último parágrafo (fls. 12/36) e penúltimo parágrafo (fls. 15/36): [...].

3.1 - Da discordância da recorrente em relação aos fatos narrados pelo Senhor Agente Fiscal às fls. 10/36, 12/36 e 15/36 do TVF acima especificados no item “3”:

Primeiramente esclarecer o fato de que da possível existência desses requerimentos encaminhados pela Appex ao STN, porque então o Senhor Agente Fiscal não acostou ou transcreveu no TVF os números dos processos administrativos que embasariam esses pedidos? Na administração pública, todo requerimento protocolado é obrigatório se atribuir um número de processo administrativo e como o Senhor Agente Fiscal nada informou sobre esses processos e seus números, na realidade é ele quem está cometendo crime de informar uma operação realizada e não fazer a prova nos autos.

Na remota possibilidade da existência desses requerimentos, os mesmos haveriam que ser protocolados tempestivamente até o vencimento dos respectivos meses que deram origem à constituição do crédito tributário consignados nos autos de infração do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS dos fatos geradores em 2013, 2014 e 2015, pois caso contrário, se protocolados a destempo ensejariam na aplicação de multas de mora e juros selic, além do que cabe o lembrete de que o contrato particular com a empresa Appex, foi lavrado em 15/07/2015. Conclusão: não há no TVF quaisquer citações das folhas do processo administrativas ora em litígio, onde esses requerimentos poderiam estar acostados. Ora, Senhores Julgadores, em não existindo no processo administrativo ora em litígio essas comprovações informadas pelo Senhor Agente Fiscal, significa para todos os efeitos legais que citados requerimentos não existem, o que representaria em tese, um cerceamento ao direito de defesa de algo que em tese também não existe.

4) Dos fatos narrados pelo Senhor Agente Fiscal no TVF último parágrafo (fls. 17/136), último parágrafo (fls. 19/36), penúltimo parágrafo (fls. 22/36), último parágrafo (fls. 24/36), último parágrafo (fls. 26/36) e último parágrafo (fls. 28/36):

A recorrente contesta com a veemência que o caso requer, dos fatos narrados nas folhas citadas no item “4” acima, simplesmente pelo fato de que o Senhor Agente Fiscal, imputa uma criminalização para justificar a qualificação das multas nos autos de infração do PIS e da COFINS sem acostar ao processo administrativo essas provas materiais e sem citar as folhas deste processo.

Portanto, a conclusão é simples e ao mesmo tempo muito grave, pois não é permitido ao Senhor Agente Fiscal criminalizar supostos fatos ou atos praticados pela recorrente sem provas materiais robustas e a ele não é permitido ficar

repetindo por diversas vezes no TVF a mesma frase: “verificamos ainda que nos requerimentos de compensação de tributos encaminhados pela Apex Consultoria Tributária à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) ...”, sem mostrar essas provas.

Isto posto Senhores Julgadores, onde estariam esses requerimentos de compensação de tributos encaminhados pela Apex à Secretaria do Tesouro Nacional e que teriam a aprovação da recorrente? Onde estaria a procuração outorgada a Apex dando poderes para encaminhar requerimentos ao STN em seu nome? Em que folhas do processo esses requerimentos foram acostados?

Ora, a resposta a todos esses questionamentos é única: não existem provas materiais acostadas aos autos que demonstrem a existência desses requerimentos, pois se existissem, haveria a necessidade da informação das folhas processuais onde estariam localizadas. Como nenhuma dessas informações foi descrita no TVF (favor verificar o texto do TVF), há um inequívoco cerceamento ao direito de defesa de criminalização imputada em que a recorrente não tem conhecimento de sua existência.

Porém, diante da impossibilidade de aperfeiçoamento do lançamento fiscal pelo julgador administrativo, não haverá alternativa a essa E. Turma Julgadora a não ser o cancelamento integral da multa de ofício qualificada no auto de infração lavrado (desqualificação de 150% para 75%), tendo em vista o disposto no artigo 142 do CTN [...].

III – DO DIREITO

III.1 – Da Impossibilidade de Cobrança da Multa Qualificada no Presente Caso – Erro de Subsunção dos Fatos Narrados no TVF Relativamente à Qualificação da Multa de Ofício em Relação ao Enquadramento Legal Tipificados nos Autos – Cerceamento ao Direito de Defesa e Impossibilidade de Correção pelo Julgador Administrativo

Apesar de todos os argumentos expostos no item II.2 acima serem suficientes para a desqualificação das multas de ofício de 150% para 75%, ainda que na remota hipótese dessa E. Turma Julgadora entender pela manutenção dessas multas, ainda assim não deverá prevalecer à qualificação das multas em face da recorrente, confira-se:

III.1.1 – Inocorrência de Crime Contra à Ordem Tributária e de Qualquer Hipótese Ensejadora da Multa Qualificada

Conforme o entendimento do Senhor Agente Fiscal exposto no TVF, a qualificação das multas de ofício está fundamentada nos autos de infração em litígio, nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (§1º e inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996) tendo em vista a caracterização de supostas condutas dolosas praticadas pela Recorrente, caracterizadoras da sonegação e da fraude fiscal.

Entretanto, os fundamentos aduzidos pelo Senhor Agente Fiscal para justificar a qualificação da multa no presente caso são improcedentes e não deverão prosperar.

Primeiramente, merece registro o fato de que todas as bases de cálculos autuadas nesse processo administrativo estavam devidamente registradas na Escrituração Contábil Digital (“ECD”) da Recorrente, como reconhecido no próprio TVF.

Merece também registro o fato de que todas as bases de cálculos autuadas nesse processo administrativo relativamente ao IRPJ e CSLL estavam registradas na (“ECF”) da recorrente, como reconhecido no próprio TVF.

Por fim merece também registro o fato de que todas as bases de cálculos autuadas nesse processo administrativo relativamente ao PIS e COFINS estavam registradas na (“EFD Contribuições”) da recorrente, como também reconhecido no próprio TVF.

Além disso, todos os esclarecimentos foram devidamente prestados no curso da fiscalização, ou seja, nada foi omitido ao Sr. Agente Fiscal.

Logo, é inaplicável presumir-se a existência de sonegação, fraude e conluio, previstas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502 de 1964, de fatos que sempre estiveram estampados na Escrituração Contábil Digital – ECD, na Escrituração Fiscal Digital – ECF e na Escrituração Fiscal Digital - EFD Contribuições, registros esses que foram manuseados pelo Senhor Agente Fiscal, ao longo de todo o procedimento fiscal.

Para melhor elucidar de vez da inexistência de sonegação, fraude e conluio e que deram causa à imputação das multas de ofício qualificadas de 150%, a recorrente toma a liberdade de transcrever na íntegra os artigos 71, 72 e 73, da Lei 4.502, de 1964, [...].

Inaplicável ao caso em exame a alegação de sonegação suscitada pelo Senhor Agente Fiscal com fundamento no artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

Sonegação, nos termos do que estabelece o artigo 71 da Lei nº 4.502/64, é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: (i) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e (ii) das condições pessoais de contribuintes, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Definitivamente tais hipóteses não ocorreram no presente caso. A Recorrente jamais teve como intuito impedir ou retardar a ocorrência de fatos geradores ou afetar de qualquer forma as suas obrigações tributárias. Fato que comprova tal afirmação é que, como já mencionado, todas as bases de cálculos autuadas foram fornecidas pela própria Recorrente.

Frise-se que em relação ao artigo 71 e seus incisos I e II da lei nº 4.502, de 1964, é inaplicável a qualificação da multa de ofício com sustentação nesse dispositivo

legal, em razão de que em nenhum momento ficou provado nos autos, de práticas dolosas, que pudessem impedir ou retardar o conhecimento por parte do Sr. Agente Fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação principal (inciso I) e muito menos, de condições pessoais da recorrente, suscetíveis de afetar a obrigação tributária (inciso II).

Portanto, em respeito à literalidade do artigo 71 e seus incisos, não é a Declaração de Débitos e Créditos Tributários – DCTF transmitida mensalmente à Receita Federal exaustivamente narrada no TVF a fatos que supostamente seriam crimes de natureza penal e não crimes de natureza tributária que fez nascer a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS. O que fez nascer a ocorrência dos fatos geradores desses tributos foram as emissões das NF-e do faturamento da recorrente (nascimento do fato gerador já neste momento de conhecimento da Administração Fazendária) e ato contínuo nasceram algumas obrigações acessórias dentre as quais se destacaram: a escrituração da EFD – Contribuições, da escrituração contábil do provisionamento da obrigação na ECD e da ECF, todas transmitidas regularmente para Sped da Receita Federal, dando conhecimento às Autoridades Fazendárias dessas obrigações.

Restou cristalino, portanto, o fato de que as Autoridades Fazendárias sempre tomaram conhecimento da ocorrência dos fatos geradores do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, através da emissão das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de faturamento e através da EFD – Contribuições, da ECD – Escrituração Contábil Digital, da ECF – Escrituração Fiscal Digital, todas transmitidas regularmente para os arquivos eletrônicos da Receita Federal.

Torna-se prudente esclarecer o fato de que todas essas obrigações acessórias acima explicitadas, de caráter eminentemente obrigatório, foram todas convalidadas pelo Senhor Agente Fiscais através do TVF e delas resultou na apuração dos Créditos Tributários ora em litígio. [...]

Em relação ao artigo 72 da lei nº 4.502, de 1964, é também inaplicável a qualificação da multa de ofício com sustentação nesse dispositivo legal, em razão de que em nenhum momento ficou provado nos autos, de práticas dolosas, que pudessem impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar suas características essenciais.

Portanto, em respeito também à literalidade do artigo 72 não é a Declaração de Débitos e Créditos Tributários – DCTF transmitida mensalmente à Receita Federal com supostas irregularidades descritas no TVF que impediram ou retardaram a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS. O que fez nascer a ocorrência dos fatos geradores das autuações fiscais foram as emissões das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) do faturamento da Recorrente e da escrituração da EFD – Contribuições, da escrituração da ECD – Escrituração Contábil Digital, da ECF – Escrituração Fiscal Digital, todas transmitidas regularmente para os arquivos eletrônicos da Receita Federal. [...]

Restou cristalino, portanto, o fato de que as Autoridades Fazendárias sempre tiveram conhecimento da ocorrência dos fatos geradores dos tributos em comento, através da emissão das Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, através da EFD – Contribuições, através da ECD – Escrituração Contábil Digital, através da ECF – Escrituração Contábil Digital, todas transmitidas regularmente para os arquivos eletrônicos da Receita Federal.

Em relação ao artigo 73 da lei nº 4.502, de 1964, é também inaplicável a qualificação das multas de ofício com sustentação nesse dispositivo legal pelo simples fato de que para a existência do “Conluio” haveria que ter sempre a participação de 02 (duas) ou mais pessoas, para juntas praticarem os crimes tributários previstos nos artigos 71 e 72 da mesma lei, o quê neste caso também não aconteceu.

Portanto Senhores Julgadores, a motivação das multas de ofício qualificadas imputadas nos autos se sustentaram nesses 03 (três) artigos da Lei nº 4.502, de 1964 os quais sempre se referiram à questões envolvendo, no caso em tela, ao fato gerador do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS (artigos 71 e 72) e querer fazer entender em narrativas do TVF de que pelo fato da recorrente ter declarado valores a menor nas DCTF(s), seja por qual motivo for, poderia simplesmente enquadrar suposta infração nesses artigos, não é admissível, pois como já longamente explicitado, os fatos geradores desses tributos estão previstos em lei (obrigação principal) e entrega de DCTF (obrigação acessória) não foi contemplada na legislação em comento.

Vejam, Ilustres Julgadores, a legislação de regência envolvendo questões de supostas irregularidades de lançamentos a menor nas DCTF(s) do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, contemplaria a possibilidade de aplicação de pesadas multas acessórias, fato esse ignorado pelo Senhor Agente Fiscal, que ardilosamente, quis enquadrar em sua narrativa no TVF, como sendo crimes tributários que pudessem impedir, retardar, fraudar a ocorrência dos fatos geradores, o que já está exaustivamente comprovado que não foi!

Não é possível confundir os fatos geradores dos tributos em litígio (emissão de Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e de faturamento da recorrente), com os lançamentos via DCTF(s) (atividade privativa do contribuinte) e/ou com os lançamentos via autos de infração (atividade privativa da autoridade administrativa).

Desta maneira, como a recorrente desconhece quaisquer outras legislações porventura existentes e que pudesse autorizar o Senhor Agente Fiscal a duplicar as multas de ofício, com base nos fatos narrados no TVF (supostas irregularidades nos valores declarados nas DCTF's), em completo descompasso com o enquadramento legal utilizado nos autos de infração do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS que identifica e qualifica supostos crimes tributários acima exaustivamente explicitados (§1º e inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996), fica caracterizado o nítido e claro cerceamento ao direito de defesa, e repita-se, a

recorrente desconhece a existência de legislação que autorize a duplicação das multas de ofício com base nas supostas infrações narradas no TVF.

Finalizando pode-se concluir que na interpretação literal dos citados artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que cuida de crimes tributários intrinsecamente ligados a questões envolvendo o fato gerador de tributos (no caso em tela o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS) e em consequência enquadrá-los nos autos de infração como crimes tributários em questões envolvendo DCTF(s) entregues com valores supostamente menores que os devidos, não podem ser aceitos.

Repise-se por fim, não se pode confundir da suposta prática de crimes tributários tipificados no direito tributário (artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 1964, envolvendo fato gerador dos tributos) que embasaram a duplicação multa de ofício (§ 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996), com a suposta prática de crimes penais tipificados no direito penal narrados no TVF.

Porém, diante da impossibilidade de aperfeiçoamento do lançamento fiscal pelo julgador administrativo, não haverá alternativa a essa E. Turma Julgadora a não ser a desqualificação da multa de ofício duplicada (de 150% para 75%), tendo em vista a obscuridade com relação aos fatos narrados no TVF em contrapartida à tipificação do enquadramento legal utilizado nas autuações fiscais do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS e em respeito aos ditames legais do artigo 142 do CTN [...].

Em razão dos argumentos expostos, requer-se a desqualificação da multa de ofício duplicada de 150% para 75%, por ser uma questão de direito e de justiça.

III.1.2 - Ad Argumentandum - Da Vedação ao Confisco

Além de todos os argumentos expostos, há que se mencionar que as multas de ofício qualificadas nos autos têm nítido caráter confiscatório, não devendo prevalecer, conforme entendimento do plenário do Supremo Tribunal Federal, inclusive em sede de Repercussão Geral. Confira-se.

Com efeito, o artigo 150 da Constituição Federal [...].

Em linhas gerais, ocorre o efeito confiscatório quando a aplicação da norma tributária excede o limite racional e econômico da fonte de arrecadação a ponto de colocar sua sobrevivência em risco, ou quando a sua aplicação não se justifica.

Destaque-se, ainda, que, como decorrência dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, é imperioso que nos processos administrativos seja adotado critério da vedação da aplicação de multas em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público.

Neste sentido, ressalte-se que o já mencionado artigo 3º do Código Tributário Nacional estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.

Neste sentido, por mais grave que seja o ilícito praticado não se justifica a imposição de penalidade que reduza o patrimônio do sujeito passivo de forma desproporcional à infração.

Em razão disso, oportuno ressaltar a decisão proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal nos autos da ADI-MC 1075 e ADI 551, que, em sede de Repercussão Geral, o STF julgou constitucional a cobrança moratória de 20%, nos autos do Recurso Extraordinário nº 582.461, por ser fixada em valor menor que o tributo devido [...].

Como se vê, o STF, em sede de Repercussão Geral, ratificou seu entendimento de que as multas que superam o percentual de 100% do valor do tributo são confiscatórias e, conseqüentemente, inconstitucionais.

Portanto, em consonância ao exposto acima, tal entendimento deverá ser aplicado por essa E. Turma Julgadora, por economia processual, haja vista que o artigo 62, §2º, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, reconhece a necessidade da uniformização das decisões proferidas na forma do artigo 543-B, do antigo Código de Processo Civil, e determina a aplicação e obediência do entendimento exarado pelos Tribunais Superiores sob essa sistemática [...].

Assim sendo, também pelo caráter confiscatório das multas qualificadas impostas à Recorrente devem ser canceladas por essa E. Turma Julgadora, ou ao menos, reduzida para 100% dos valores dos tributos devidos.

III.1.3 - Da Impossibilidade de Exigência da Multa Qualificada no Caso de Dúvida – Aplicação do Artigo 112 do CTN

Além disso, há outro fator capaz de afastar, na hipótese de os argumentos anteriores não serem acolhidos, o que se alega apenas ad argumentandum, a exigência das multas qualificadas formalizadas contra a Recorrente.

Caso esta I. Turma Julgadora decida pela manutenção dos lançamentos que deram origem a esse processo, por meio de julgamento em que houver empate de votos, é razoável considerar que há, no mínimo, dúvida quanto à ocorrência da infração.

Isso porque, a exigência de valores a título de penalidades não se coaduna com a dúvida, conforme se afere do artigo 112 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:(...)” [...].

Deste modo, caso reste inequívoca a presença da dúvida quanto à correção das autuações originária da presente lide, requer-se que esta E. Turma Julgadora reconheça, ao menos, que não será possível manter a exigência da multa qualificada exigida da Recorrente.

III.2– Impossibilidade de Cobrança de Juros Sobre a Multa

No caso de ser mantido o crédito tributário cobrado, o que se alega a título argumentativo, é certo também que os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal.

Isso porque, o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 prevê a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC apenas sobre tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Ora, como já exaustivamente debatido, não se pode confundir os conceitos de tributo e de multa. Multa é penalidade pecuniária, não é tributo. É o que se verifica com clareza pela leitura da definição de “tributo”, contida no artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Ademais, o § 1º do artigo 113 do Código Tributário Nacional, ao diferenciar “tributo” de “penalidade pecuniária”, ratifica o que ora se demonstra, deixando claro que as duas figuras não se confundem.

Assim, demonstrado que (i) multa não é tributo; e (ii) só há previsão legal para que os juros calculados à taxa SELIC incidam sobre tributo (e não sobre multa), a cobrança de juros sobre a multa desrespeita o princípio constitucional da legalidade, expressamente previsto nos artigos 5º, II, e 37 da Constituição Federal, o que não pode ser admitido por esta I. Turma Julgadora. [...]

Ante o exposto, caso não sejam acolhidos os demais argumentos aduzidos no presente Recurso, o que se admite apenas a título argumentativo, a Recorrente aguarda que essa E. Turma Julgadora determine expressamente o cancelamento dos juros de mora, calculados com base na taxa SELIC, sobre a multa de ofício lançada.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – DO PEDIDO

Pelo exposto, a Recorrente requer a esta egrégia corte julgadora da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf o recebimento, o conhecimento e o provimento da presente Recurso, com o cancelamento integral dos autos de infração lavrados de IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.

Caso assim não se entenda, o que se alega apenas a título argumentativo, requer-se:

- 1) A desqualificação da multa de ofício imputada de 150% para 75%, nos termos dispostos na peça recursal;
- 2) Da Impossibilidade de Exigência da Multa Qualificada no Caso de Dúvida – Aplicação do Artigo 112 do CTN, nos termos dispostos na peça recursal;

3) Da Impossibilidade de Cobrança de Juros Sobre a Multa, nos termos expostos na peça recursal;

4) Da vedação ao confisco, nos termos expostos na peça recursal.

Notificado em 26.09.2018, e-fls. 861-862, o Recorrente/José Suigh Carlos apresentou os recursos voluntários com os mesmos teores em 16.10.2018, e-fls. 888-911 e em 22.10.2018, e-fls. 915-940, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II – DAS PRELIMINARES

II.1 - Da Falta de Motivação da Responsabilidade Atribuída ao Recorrente A Fiscalização, ao tentar encontrar algum fundamento para atribuir a presente responsabilidade ao Recorrente, acabou por apontar o já citado artigo 135 do CTN.

No entanto, conforme será demonstrado no presente tópico, o Termo de Responsabilidade Tributária em face do Recorrente padece de nulidade insanável.

Isso porque os atos administrativos são cercados de formalidades essenciais a sua validade, dentre elas a motivação. Tal fato decorre do disposto no artigo 2º, parágrafo único, inciso VII, da Lei nº 9.784/99: [...].

Ademais, o artigo 50, inciso II, do mesmo dispositivo legal, determina que os atos administrativos devem ser obrigatoriamente motivados quando venham a impor deveres, encargos ou sanções: [...].

É certo que a motivação do ato administrativo não pressupõe apenas a indicação dos motivos de direito que levaram àquela conclusão. Deve a Administração, também, fazer a subsunção dos fatos à norma, como forma de preservar, inclusive, o direito de defesa do terceiro responsável.

Nessa medida, todos os atos administrativos devem ser devidamente motivados, sob pena de impedir que o seu destinatário possa fazer qualquer avaliação acerca da sua legitimidade. Como consequência, os atos carentes de fundamentação são ilícitos, devendo ser extirpados pela Autoridade Administrativa competente.

No caso concreto, temos que a imputação de responsabilidade ao Recorrente criou dever e impôs sanção (de adimplir os créditos tributários). Por isso, o Termo de Responsabilidade Tributária e o Termo de Verificação Fiscal (“TVF”) atrelado aos autos de infração deveriam conter outros fatos concretos e contundentes que demonstrasse o motivo que levou a Fiscalização por assim concluir, o que, entretanto, não ocorreu.

Com efeito, cabe ressaltar que, muito embora a Fiscalização tenha citado o artigo 135 do CTN no “Enquadramento Legal” do Demonstrativo de Responsável Tributário que acompanhou os presentes autos de infração, o Termo de Verificação Fiscal - TVF que fundamentou o lançamento e o Termo de

Responsabilidade Tributária não fazem qualquer menção aos motivos e fatos infringidos que levariam à responsabilização do Recorrente, o que evidencia ainda mais a arbitrariedade na atribuição da responsabilidade em questão.

Ademais, nem se alegue que as menções feitas no Demonstrativo de Responsável Tributário e no Termo de Responsabilidade Tributária, supririam tal deficiência. Isso porque, como será abordado nos próximos tópicos, não há sequer uma palavra ou qualquer demonstração que leve à conclusão de que o Recorrente teria praticado atos, de forma personalíssima, com dolo, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade de terceiros prevista no artigo 135 do CTN.

Ainda, da análise do TVF, verifica-se apenas uma citação infundada do artigo 135, III, do CTN, e da suposta “prática de infração à lei”, na forma dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, quais sejam, sonegação, fraude e conluio, sem o desenvolvimento de qualquer raciocínio tendente a enquadrar os fatos ao disposto em tais normas, o que evidencia ainda mais a ausência de fundamentação na imposição da presente responsabilidade. [...]

Portanto, a simples menção aos artigos 135 do CTN e 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, sem qualquer descrição/individualização do fato efetivamente praticado pelo terceiro responsável demonstra a efetiva falta de motivação ao ato administrativo em questão e a necessidade de seu cancelamento.

No mais, vale frisar, desde logo, que, ainda que sejam superadas as nítidas nulidades acima descritas, o que se admite apenas por argumentar, fato é que, além disso, nos exatos termos trazidos pelo TVF, as autuações fiscais em comento acusam a Megaprint de FALTA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO DO IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Por conseguinte, em respeito à finalidade teleológica da norma veiculada no mencionado artigo 135 do CTN, não se pode admitir o paradoxo de se tributar, concomitantemente, o recorrente como eventual responsável pessoal e a pessoa jurídica a ele relacionada.

Assim, *ad argumentandum*, é possível concluir que, ainda que fosse possível responsabilizar o Recorrente pelos créditos tributários objeto dos autos de infração em questão, fato é que, nos termos do próprio TVF, o Recorrente não possui nenhuma participação nos ilícitos supostamente praticados, em que o sujeito passivo principal é acusado da FALTA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS ACIMA JÁ ESPECIFICADOS. [...].

Assim sendo, resta evidente o vício de fundamentação do presente auto de infração, o que o torna nulo. [...].

Portanto, tendo em vista o vício na fundamentação da atribuição da responsabilidade ao Recorrente, deve esta E. Turma Julgadora reconhecer a nulidade do Termo de Responsabilidade Tributária.

III – DO DIREITO

III.1 – Das Razões Expostas pela MEGAPRINT em seu Recurso

Conforme demonstrado no Recurso apresentado pela Megaprint, cujos termos são integralmente ratificados nessa defesa, as cobranças pretendidas no presente processo são indevidas em razão, resumidamente:

- Da Impossibilidade de Narrativas no TVF Sem a Contrapartida do Ônus da Prova e/ou da Necessária Citação no Processo Administrativo das Folhas Onde os Documentos ou Fatos Citados pela Autoridade Autuante Estariam Localizados. Cerceamento ao Direito de Defesa. Cancelamento dos Autos de Infração;
- Da Impossibilidade de Cobrança da Multa Qualificada no Presente Caso – Erro de Subsunção dos Fatos Narrados no TVF Relativamente à Qualificação da Multa de Ofício em Relação ao Enquadramento Legal Tipificados nos Autos – Cerceamento ao Direito de Defesa e Impossibilidade de Correção pelo Julgador Administrativo;
- Inocorrência de Crime Contra a Ordem Tributária e de Qualquer Hipótese Ensejadora da Multa Qualificada;
- *Ad Argumentandum* - Da Vedação ao Confisco;
- Da Impossibilidade de Exigência da Multa Agravada no Caso de Dúvida – Aplicação do Artigo 112 do CTN;
- Impossibilidade de Cobrança de Juros Sobre a Multa;

Assim sendo, requer-se que o Recurso apresentado pela MEGAPRINT COMERCIO E REPRESENTACOES EIRELI. seja parte integrante da presente defesa, de forma que fica impugnado todo o crédito tributário exigido nos autos desse processo administrativo.

Caso essa E. Turma Julgadora, após analisar os argumentos apresentados pela Megaprint em seu Recurso, ora reiterados e ratificados, entenda por manter o auto de infração originário do presente processo – o que se alega a título argumentativo –, requer-se sejam analisados os itens do presente recurso para, ao final, determinar-se o cancelamento do Termo de Responsabilidade Tributária constituída em face do Recorrente.

III.2. – Da Inaceitável Pretensão Fiscal de Desconsideração da Personalidade Jurídica

Ainda que se entenda que o Recorrente poderia se responsabilizar por atos praticados pela Megaprint, o que se alega apenas a título argumentativo, fato é que a Fiscalização pretendeu, ainda que indiretamente, aplicar a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Apesar de ser extremamente lacunosa a responsabilidade tributária imputada pela Fiscalização, imagina-se que tal responsabilidade teria sido atribuída apenas e tão somente com base no fato de o Recorrente ser sócio administrador e compor a diretoria da Megaprint.

Entretanto, tal entendimento está completamente equivocado, sendo inaplicável a desconsideração da personalidade jurídica, com a conseqüente confusão entre os patrimônios da pessoa física e da pessoa jurídica, isto porque, o patrimônio da companhia é dissociado do patrimônio do seu sócio e administrador.

Deveras, a regular constituição de pessoas jurídicas acarreta a separação patrimonial desta sociedade e da pessoa física que a administra, a fim de que seja realizada devidamente a exploração de atividade econômica. [...]

hipótese de desconsideração de personalidade jurídica está expressamente preconizada no Código Civil (e, não havendo disposição específica no CTN para tanto, devem ser observadas para a aplicação da desconsideração em âmbito fiscal).

De acordo com o artigo 1.080 do Código Civil “as deliberações infringentes do contrato ou da lei tornam ilimitada a responsabilidade dos que expressamente as aprovaram”.

Entretanto, para a aludida desconsideração da personalidade jurídica, é indispensável que sejam trazidas provas, por parte do Senhor Agente Fiscal, que demonstrem e comprovem qual o ato personalíssimo praticado pelo Recorrente que justificasse o dolo capaz de responsabilizá-lo por uma suposta infração cometida pela pessoa jurídica (sujeito passivo principal), pontos esses que não podem ser identificados no presente caso, em que a Fiscalização trouxe apenas a menção ao artigo 135 do CTN, sob alegação de suposta infração à lei, por meio de sonegação, fraude e conluio.

O Senhor Agente Fiscal deveria ter trazido aos autos elementos probatórios aptos a demonstrar que o Recorrente contornou as normas legais a fim de desvirtuar a personalidade jurídica da Megaprint, utilizando-se desta entidade indevidamente.

Por fim, mas não menos importante, mencione-se que a desconsideração da personalidade jurídica só é possível por meio de decisão judicial, nos termos do artigo 50 do Código Civil, [...].

Evidente, portanto, que os meios aqui utilizados pelo Senhor Agente Fiscal não devem prosperar, haja vista que não houve qualquer decisão judicial, a fim de desconsiderar a personalidade jurídica da Megaprint, como exigido pelo art. 50 do Código Civil.

No mais, nem se alegue que a responsabilidade tributária e a desconsideração da personalidade jurídica seriam institutos distintos. Ora, os princípios-valores tutelam os direitos e garantias dos sujeitos e, dentre eles, a segurança jurídica exige que somente haja responsabilização pessoal depois de exaradas as tentativas de cobrança contra o devedor original.

O ordenamento jurídico prevê regramento próprio para as hipóteses de desconsideração da personalidade jurídica, o que evidencia a im procedência do

entendimento do Senhor Agente Fiscal em tentar afastar tal previsão ao presente caso.

Logo, não há que se admitir pretensa responsabilização do Recorrente conjuntamente à pessoa jurídica, porquanto se deveria observar procedimento específico, o que não ocorreu na presente autuação.

Diante do exposto, é possível afirmar que a desconsideração da personalidade jurídica, pretendida pela Fiscalização, é totalmente descabida, sendo que(i) não houve infringência do contrato ou da lei, impossibilitando-se a aplicação do artigo 1.080, do Código Civil; (ii) ainda que fosse aplicável ao caso tal dispositivo, o que se nega, mas se alega para argumentar, não foram trazidos à baila quaisquer elementos de prova com relação a empresa envolvida – Megaprint - nos ilícitos, capazes de embasar a desconsideração em pauta; e (iii) não há decisão judicial a este respeito. Por tais razões, resta claro, também por este motivo, o notório vício de motivação no ato administrativo, o que torna nula a autuação fiscal em combate.

III.3. – Inexistência de Responsabilidade Tributária do Recorrente

Caso venha esta E. Turma Julgadora a entender que os motivos expostos até o presente momento não são suficientes para levar ao cancelamento do Termo de Responsabilidade Tributária e que a responsabilidade do Recorrente, como terceiro, está devidamente motivada - o que se alega apenas a título argumentativo - mesmo assim há razões autônomas que levam igualmente ao cancelamento do Termo em questão, afastando-se a suposta responsabilidade imputada ao Recorrente. É o que se passará a demonstrar.

III.3.1 - Falta de Comprovação de Intuito Doloso – Impossibilidade de Aplicação do Artigo 135 do CTN

Conforme delineado anteriormente, ainda que se entenda que a responsabilidade atribuída ao Recorrente com base no artigo 135 do CTN, esteja devidamente motivada, o que se alega a título argumentativo, é certo que, em nenhum momento a Fiscalização demonstrou no Termo de Responsabilidade Tributária ou no Relatório Fiscal a totalidade dos tais atos praticados com dolo, de forma personalíssima, pelo Recorrente, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade prevista no artigo 135 do CTN.

Aliás, tal demonstração jamais poderia ter sido feita, na medida em que nunca existiu dolo praticado pelo Recorrente com relação à empresa em que a Megaprint é acusada de ter praticado supostos ilícitos.

De fato, na presente defesa, refutam-se duas “modalidades” de dolo, que igualmente não podem ser identificados nas práticas do Recorrente ou da Megaprint, e tampouco foram comprovados pela Fiscalização: (i) o primeiro relaciona-se aos supostos atos praticados com infração de lei, necessários para que o Recorrente se enquadrasse na hipótese do artigo 135 do CTN (que será totalmente afastado no presente tópico); bem como (ii) o dolo indispensável para

o agravamento/qualificação da multa em apreço (que será abordado posteriormente em item próprio).

Ocorre que a Fiscalização se olvidou de traçar qualquer comentário a respeito do elemento dolo eventualmente praticado pelo Recorrente em sua autuação com relação à empresa Megaprint, na prática de supostos ilícitos.

Com efeito, se não houve a comprovação integral do dolo por parte do Recorrente, impossível se faz a aplicação da responsabilidade tributária nos termos do artigo 135 do CTN. [...]

Transpondo os ensinamentos acima mencionados, nota-se que a Fiscalização não indicou quais teriam sido especificamente os atos praticados pelo Recorrente em relação à empresa envolvida nas acusações fiscais, bem como o motivo pelo qual considerou tais condutas dolosas. E não o fez por uma simples razão: porque não existem atos praticados com excesso de poderes, nem com dolo pelo Recorrente com relação à empresa envolvida no presente caso.

Conforme se verifica da fundamentação dos autos de infração relativa ao responsável tributário, a suposta responsabilidade tributária integral do Recorrente pelo crédito tributário em questão está lastreada em mera presunção, o que é absolutamente inadmissível e insuficiente para a aplicação do artigo 135 do CTN no presente caso. [...].

O E. Superior Tribunal de Justiça também segue esse exato posicionamento, conforme EAG 494.887-RS, julgado em 16/10/2007, segundo o qual “o sócio deve responder pelos débitos fiscais do período em que exerceu a administração da sociedade apenas se ficar provado que agiu com dolo ou fraude”.

Com isso, resta evidenciado que todas as acusações feitas pela Fiscalização não passam de meras presunções desprovidas de qualquer fundamento, o que não deve ser tolerado por essa E. Turma Julgadora.

Diante de todo o exposto, tendo em vista a ausência de comprovação do dolo necessário para a aplicação da responsabilidade prevista no artigo 135 do CTN, requer-se o cancelamento do Termo de Responsabilidade Tributária lavrado em face do Recorrente.

III.3.2 – Da Não Ocorrência de Atos Praticados com Infração de Lei – Ausência de Sonegação, Fraude e Conluio

Na remota hipótese de não se cancelar a responsabilidade tributária atribuída ao Recorrente em razão dos argumentos expostos nos tópicos anteriores, o que se alega apenas a título argumentativo, a responsabilização de terceiros também se afigura inoportuna pelo fato de não terem sido preenchidos os requisitos versados no caput do mencionado artigo 135 do CTN (excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos), conforme se passa a demonstrar.

Como já anteriormente destacado, a Fiscalização cita nº demonstrativo de Responsáveis Tributários que o crédito tributário constituído em face da

Megaprint seria atribuível ao Recorrente com fundamento no artigo 135 do CTN, ou seja, em razão de atos praticados por “excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto”.

Dentre as hipóteses previstas no mencionado artigo 135, o Senhor Agente Fiscal justificou a aplicação do referido artigo pela suposta “prática de infração à lei, na forma de sonegação, fraude e conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64” por parte do Recorrente.

No entanto, como visto, ao atuar o Recorrente como responsável tributário, a Fiscalização esquivou-se de identificar e comprovar a totalidade de quais teriam sido os atos praticados por este de modo a infringir a lei, se limitando a atribuir referida responsabilidade mencionando apenas os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Ou seja, no presente caso, não restou caracterizada nos autos a ocorrência das operações autuadas, de sonegação, fraude ou conluio por parte do Recorrente, terceiro responsabilizado, razão pela qual, por mais esse motivo se faz necessário o cancelamento da responsabilidade em questão.

Com efeito, conforme minuciosamente demonstrado na defesa apresentada pela pessoa jurídica nestes autos, as alegações da Fiscalização neste sentido são completamente infundadas.

Primeiramente, merece registro o fato de que todas as bases de cálculos autuadas nesse processo administrativo estavam devidamente registradas na Escrituração Contábil Digital (“ECD”), na Escrituração Fiscal Digital (“EFD Contribuições”) e na Escrituração Contábil Fiscal (“ECF”) da Megaprint, como reconhecido no próprio TVF:

Além disso, todos os esclarecimentos foram devidamente prestados no curso da fiscalização, ou seja, nada foi omitido ao Senhor Agente Fiscal, bem como não houve embaraço à fiscalização.

Logo, são inaplicáveis os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964 ao presente processo.

Sonegação, nos termos do que estabelece o artigo 71 da Lei nº 4.502.64 é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: (i) da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e (ii) das condições pessoais de contribuintes, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Definitivamente tais hipóteses não ocorreram no presente caso. A Recorrente jamais teve como intuito impedir ou retardar a ocorrência de fatos geradores ou afetar qualquer forma as suas obrigações tributárias. Fato que comprova tal afirmação é que, como já mencionado, toda a base de cálculo autuada foi devidamente fornecida pela própria Megaprint.

Conforme dispõe o artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, “fraude é toda ação ou omissão tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.” [...]

Assim, de acordo com o renomado jurista, o dolo, “é o ato de má-fé, razão por que se diz fraudulento, sendo, como é, o intuito da própria fraude, ou de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido.” (g.n.)

Com efeito, age com dolo todo aquele que tem o ânimo de prejudicar ou fraudar alguém; todo aquele que intencionalmente adota uma conduta com o objetivo de fraudar.

Considerando-se, como já mencionado anteriormente, que o dolo é elemento imprescindível para que se caracterize a sonegação e a fraude, e, portanto, devem ser minuciosa e cabalmente comprovados pela Autoridade Fiscal, é notório que na presente a responsabilidade é indevida, em razão da absoluta ausência de comprovação da prática dolosa do Recorrente.

Ainda, é de se ressaltar que a caracterização do intuito de infringir a lei depende sempre de provas diretas, e não presuntivas, de que as operações realizadas tiveram o intuito doloso de retardar ou impedir o surgimento da obrigação tributária. [...]

Com efeito, em momento algum foram mencionados os pretensos dispositivos de lei que teriam sido desrespeitados pelo Recorrente por meio de atos simulados, fraudulentos ou por meio de conluio com relação à empresa trazida pelo mesmo TVF.

Ademais, conforme já mencionado, é requisito fundamental para a configuração da responsabilidade prevista no mencionado artigo 135 do CTN a descrição do fato concreto de forma detalhada, a qual deverá ser acompanhada de prova inequívoca. [...]

Verifica-se que o litígio analisado na decisão acima é semelhante à discussão inserta no presente caso, uma vez que, nestes autos, a Fiscalização também lavrou os Termos de Responsabilidade Tributária simplesmente em razão do cargo ocupado pelo terceiro responsável (sócio) sem descrever e individualizar qualquer conduta concreta que teria sido praticada por este indivíduo, situação que, como bem ressaltado no acórdão supracitado, é absolutamente incabível e inaceitável do ponto de vista jurídico.

Tanto isso é verdade, que o Senhor Agente Fiscal sequer possuía elementos para fundamentar a totalidade desta evidente indevida autuação, lavrando autos de infração sem qualquer explicação, justificativa ou motivação fática ou jurídica plausível para a imputação do grave ônus que é a integral responsabilidade tributária de terceiros.

Ainda que se considere que a Autoridade Fiscal buscou comprovar o dolo para fundamentar a presente responsabilidade, o fato é que quem age com intuito de simular realiza operações proibidas, não as escrituras em seus registros contábeis e fiscais, não responde o procedimento fiscalizatório de forma diligente, procurando sob todas as formas ocultar as operações.

Desse modo, repise-se, no presente caso nenhuma destas condutas foi praticada, tendo em vista que:

- Os autos de infração foram lavrados com base na escrituração contábil e fiscal da Megaprint;
- Todos os contratos, notas fiscais e comprovantes foram apresentados imediatamente ao Senhor Agente Fiscal;
- Não houve qualquer tentativa de embaraço à fiscalização; e
- Não houve qualquer prática de ato doloso e personalíssimo pelo Recorrente, de forma comprovada, que justificasse a sua indevida responsabilização nas atuações fiscais.

Evidente, portanto, a ausência de atos simulados e fraudulentos, bem como a necessidade de cancelamento, por essa I. Turma Julgadora, do presente Termo de Responsabilidade Tributária.

Por fim, no tocante à vaga alegação de atos praticados pelo Recorrente ou pela Megaprint em conluio, é necessário consignar que, ainda que tenha havido tal prática, o que se admite apenas para argumentar, os supostos benefícios certamente foram buscados fora do âmbito tributário.

Por esse, motivo, não bastaria apenas a alegação de atos praticados em conluio, mas sim, se desse conluio buscou-se auferir alguma vantagem tributária, o que, evidentemente, não foi provado pelo Senhor Agente Fiscal.

Insta ressaltar, inclusive, que o Recorrente sequer foi fiscalizado ou questionado durante o procedimento fiscalizatório realizado em face da pessoa jurídica, razão pela qual não teve a oportunidade de prestar quaisquer esclarecimentos a respeito da totalidade das questões tratadas nos presentes autos.

De fato, limitou-se a Fiscalização a traçar uma afirmativa extremamente genérica, que não guarda relação com aquela específica tratada pelo CTN, deixando de apresentar qualquer documento capaz de comprovar e individualizar os atos praticados pelo Recorrente.

Ressalta-se que, todos os atos praticados pela Megaprint foram estritamente de acordo com o disposto na legislação vigente. Ad argumentandum, ainda que tivesse ocorrido eventual infração à lei no presente caso, a imputação de responsabilidade tributária ao Recorrente somente correria mediante a comprovação do dolo, o que, como já exaustivamente demonstrado, não foi feito pela Fiscalização nas narrativas apontadas no TVF como envolvidas na prática das acusações em questão.

Nem se alegue que a Megaprint, em virtude de atos que, supostamente praticou, contou com a participação do seu sócio gerente.

Isso porque, conforme pacífico na doutrina, a infração à lei a que faz referência o artigo 135 do CTN não há de ser entendida como a mera ausência de pagamento de tributo. [...]

Aliás, nesse sentido também é a jurisprudência pacífica do E. Superior Tribunal de Justiça, que reconhece que a falta de pagamento de tributo não configura a responsabilidade do sócio/diretor pela dívida tributária, conforme se verifica, por exemplo, no julgamento do Recurso Especial nº 1.091.593/RS. [...]

Não bastasse todo o exposto, ressalte-se ainda o voto proferido pelo Ministro Relator Teori Albino Zavascki no Recurso Especial nº 1.101.728-SP, julgado na sistemática prevista no artigo 543-C do antigo Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/1973 - “Recursos Repetitivos”), sedimentando, portanto, o posicionamento jurisprudencial dessa matéria no âmbito judicial [...].

Assim, em consonância ao exposto acima, tal entendimento deverá ser aplicado por essa E. Turma Julgadora, por economia processual, haja vista que o artigo 62, § 2º, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, já reconhece a necessidade da uniformização das decisões proferidas na forma do artigo 543-C, do antigo Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/1973), e determina a aplicação e obediência do entendimento exarado pelos Tribunais Superiores sob essa sistemática [...].

Ante todo o exposto, resta claro que também não é possível atribuir responsabilidade tributária ao Recorrente com base no artigo 135 do CTN, por supostos atos praticados com infração à lei por meio de sonegação, fraude ou conluio, o que de plano impede que esta E. Turma Julgadora aceite a integral responsabilização pretendida pelo Senhor Agente Fiscal, motivo pelo qual se impõe a exclusão do Recorrente do polo passivo do presente lançamento tributário.

III.4 - Impossibilidade de Aplicação da Multa Qualificada

No presente caso, assim como se fundamentou a imputação da presente responsabilidade, as multas de ofício foram lavradas no percentual de 150%, também, em razão do equivocado entendimento da Autoridade Fiscal de que houve a ocorrência de sonegação, fraude e conluio nos atos supostamente praticados pela Megaprint, no qual o Recorrente, mesmo sem ter agido ou praticado qualquer ato doloso de forma personalíssima com relação às supostas infrações ora questionadas.

Como já demonstrado anteriormente, não restou caracterizada nos autos a ocorrência das operações autuadas, de sonegação, fraude ou conluio por parte do Recorrente, terceiro responsabilizado. Desse modo, o presente Termo de Responsabilidade não pode subsistir, muito menos a aplicação das multas qualificadas.

Com efeito, conforme minuciosamente demonstrado no tópico anterior e na defesa apresentada pela pessoa jurídica nestes autos, as alegações da Fiscalização neste sentido são completamente infundadas. Isso porque, repise-se, não houve a comprovação de sonegação, fraude ou conluio por parte da Fiscalização.

De fato, no presente caso, pela simples análise do TVF e dos autos de infração, verifica-se a clara falta de evidenciação do dolo, omissão fiscal que não pode ser admitida por esta Turma Julgadora, haja vista que se trata de uma obrigação/ Ônus da Fiscalização para possibilitar a aplicação da severa multa de 150%.

Portanto, pelo exposto, como não restou comprovada qualquer prática dolosa pelo Recorrente, ou seja, não houve a prática de sonegação, fraude ou o conluio necessário à imposição da multa qualificada e por consectário a sujeição passiva, é certo que essa E. Turma Julgadora deverá cancelar a responsabilidade imposta ao Recorrente.

III.5 - Do Princípio da Pessoalidade da Pena

Ainda no tocante à multa qualificada, independentemente de os fatos acima serem suficientes para afastar a atribuição de responsabilidade do Recorrente, vale ressaltar que, em linha com os preceitos constitucionais que regem o direito brasileiro, nenhuma penalidade deverá ser transferida da pessoa do condenado.

Nesse sentido, cita-se o artigo 5º, inciso XLV da Constituição Federal: [...].

Com efeito, mesmo que o crédito tributário em questão fosse devido e passível de ser exigido do Recorrente na qualidade de terceiro responsável, o que se alega apenas para argumentar, deve-se, ao menos, serem afastadas as multas indevidamente impostas à Recorrente.

III.6 – Da Impossibilidade de Exigência da Multa Qualificada no Caso de Dúvida – Aplicação do Artigo 112 do CTN

Além disso, há outro fator capaz de afastar, na hipótese de os argumentos anteriores não serem acolhidos, o que se alega apenas ad argumentandum, a exigência da multa qualificada formalizada.

Caso esta E. Turma Julgadora decida pela manutenção dos lançamentos que deram origem a esse processo, por meio de julgamento em que houver empate de votos, é razoável considerar que há, no mínimo, dúvida quanto à ocorrência da infração.

Isso porque, a exigência de valores a título de penalidades não se coaduna com a dúvida, conforme se afere o artigo 112 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...)”. [...]

Desse modo, caso reste inequívoca a presença da dúvida quanto à correção das autuações originárias da presente lide, requer-se que esta E. Turma Julgadora reconheça, ao menos, que não será possível manter a exigência da multa qualificada exigida no presente processo administrativo.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – DO PEDIDO

Diante do exposto, reiterando-se e ratificando-se todos os argumentos expostos na peça recursal voluntária apresentada pela MEGAPRINT COMÉRCIO E REPRESENTACOES EIRELI, requer-se a esta E. Turma de Julgamento o conhecimento e o provimento do presente Recurso Voluntário, com o reconhecimento da inexistência de responsabilidade tributária no presente caso e o cancelamento do Termo de Responsabilidade Tributária, lavrado em face do Recorrente.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

Os recursos voluntários apresentados pelas Recorrentes atendem aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Na constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício verifica-se pela ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, pela determinação a matéria tributável, pelo cálculo do montante do tributo devido, pela identificação do sujeito passivo e pela aplicação da penalidade cabível (art. 142 do Código Tributário Nacional). O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado em virtude de impugnação, oportunidade em que a autoridade julgadora procede ao seu controle de legalidade (art. 145 do Código Tributário Nacional). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, da qual a Recorrente foi validamente cientificada, no

sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido e mantendo o responsável tributário no polo passivo da obrigação.

Assim, o Auto de Infração e a Decisão de Primeira Instância contêm todos os requisitos legais, que lhes conferem existência, validade e eficácia. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação e a ampla defesa na produção de provas. Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa.

No Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 539-611, que faz parte do Auto de Infração juntamente com os termos, demonstrativos, anexos e documentos, está detalhada minuciosamente que a Recorrente, após intimada, apresentou o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), as planilhas de apuração do PIS e da Cofins e a cópia do contrato de cessão onerosa de crédito financeiro com a Appex Consultoria Tributária Eireli. Nos sistemas internos da RFB constam a DIPJ do ano-calendário de 2013, as Escriturações Contábeis Fiscais (ECF) dos anos-calendário de 2014 e 2015, o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) do ano-calendário de 2013, as Escriturações Fiscais Digital – Contribuições (EFD) dos anos-calendário de 2014 e 2015 também entregues pela Recorrente. As infrações identificadas como valores apurados contabilmente e não declarados foram apuradas com base na escrituração contábil digital (ECD), na escrituração contábil fiscal (ECF) e/ou DIPJ e na escrituração fiscal digital – contribuições (EFD – Contribuições) e/ou DACON apresentadas pela Recorrente, relativamente aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015. A Recorrente tinha ciência válida de todos estes documentos e por essa razão não há que se falar em desconhecimento dos mesmos.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo (Súmula CARF nº 46). As autoridades fiscais podem examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais (art. 195 do Código Tributário Nacional). Logo, não prosperam os argumentados da Recorrente de que o lançamento é nulo por não ter sido intimada da documentação analisada pelas autoridades fiscais e que não acessou estes elementos de prova.

Na constituição o crédito tributário pelo lançamento de ofício foi observado o ordenamento jurídico pátrio. No procedimento administrativo se verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, se determinou a matéria tributável, se calculou o montante do tributo devido, se identificou o sujeito passivo e se aplicou da penalidade cabível, cuja atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do Código Tributário Nacional).

A Recorrente transmitiu DCTF com valores zerados tendo em vista que quitou, embora vedado, os tributos com os créditos financeiros então adquiridos (Lei nº 10.179, de 06 de fevereiro de 2001 e Decreto nº 3.859, de 04 de julho de 2001 e Cartilha de Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF), Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e Ministério Público Federal (MPF).

Por estas razões foi imputada a responsabilidade tributária ao Sr. José Suigh Carlos, na qualidade de sócio proprietário da Recorrente, com base no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN). Por conseguinte, não há erro na identificação do sujeito passivo da relação jurídico-tributária que implique a nulidade do lançamento de ofício.

Depois de a Recorrente ser validamente intimada do Auto de Infração em 18.01.2018, e-fls. 720-721, com a apresentação da impugnação em 31.01.2018, e-fls. 723-824, aperfeiçoa-se a fase processual pela instauração da fase litigiosa no procedimento. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162). Nesta fase a Recorrente teve acesso a todos os documentos para a realização do processo administrativo (Decreto nº 8.539, de 08 de outubro de 2015, Portaria RFB nº 1.807, de 19 de julho de 2018 e Instrução Normativa RFB nº 2022, de 16 de abril de 2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foram regularmente analisados pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o

processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE (STF, AI 791292 QO-RG, 2010) com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Via de regra, na decisão devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na decisão administrativa não precisam ser enfrentados todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Neste sentido, o Recurso Especial Repetitivo nº 931.727/RS (STJ, REsp 931727/RS, 2009), Temas Repetitivos nºs 160 e 161, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) assim se refere: “o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão”. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Está registrado no Acórdão da 8ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-84.023, de 11.09.2018, e-fls. 827-840, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

DAS PRELIMINARES

Antes de adentrarmos na análise do mérito propriamente dito, enfrentaremos as questões preliminares suscitadas pelas defesas.

A MEGAPRINT alegou a nulidade dos AI em função da impossibilidade da coexistência, num mesmo processo administrativo, de lançamento de crédito tributário em face da pessoa jurídica e do seu sócio administrador e pelo cerceamento do seu direito de defesa causado por citações e/ou narrativas de

fatos no TVF sem a devida comprovação documental, bem como sem citarem as folhas do processo onde estariam localizados.

Em relação à primeira preliminar defende que a responsabilidade prevista no inciso III, do artigo 135 do CTN é justamente para excluir a responsabilidade da pessoa jurídica nos casos em que o administrador, sendo sócio ou não, age com excesso de poderes ou com infração à lei. Assim, se a fiscalização entendeu pela responsabilidade do sócio/administrador, deveria ter excluído a MEGAPRINT do polo passivo, ou seja, entende que no mesmo AI não podem figurar no polo passivo a pessoa jurídica e o seu sócio/administrador, ainda que este último na condição de responsável tributário.

Não há no ordenamento jurídico qualquer regra específica que afaste a sujeição passiva do contribuinte face a atribuição de responsabilidade tributária ao sócio/administrador nos termos do inciso III, do artigo 135 do CTN. Na verdade, tal como expresso nos AI, trata-se de solidariedade passiva, prevista no inciso I do artigo 124 do CTN, motivada por responsabilização tributária atribuída pela fiscalização ao sócio/administrador em decorrência da ação fiscal desenvolvida. Mais do que isso, há previsão normativa, que tem o condão de vincular toda a administração tributária federal, no sentido de que quando da identificação de pluralidade de sujeitos passivos, que ocorre neste caso, estes devam figurar no polo passivo do mesmo auto de infração. Assim está previsto na Portaria RFB nº 2.284/2010 [...].

Já em relação à segunda preliminar suscitada, não se pode acatar o pedido de nulidade do processo face ao cerceamento do direito da defesa em função das narrativas do TVF estarem desacompanhadas de provas, e mesmo de indicação das folhas do processo que a elas se relacionam, pois o próprio impugnante, nesta mesma peça impugnatória, identificou e apresentou a sua versão para tais narrativas ditas como cerceadoras da sua defesa, de forma que, ainda que fossem verdadeiras estas afirmações, o que se faz neste momento apenas como argumentação, o impugnante apresentou livre e conscientemente os seus argumentos para rebatê-las, de maneira que a sua defesa foi plenamente exercida e será devidamente analisada neste julgamento.

Pelo exposto, não assiste razão ao sujeito passivo nestas duas preliminares que visam a nulidade do processo, uma vez que os atos e termos foram lavrados por autoridade competente, *in casu*, auditor fiscal da RFB, e não impediram que a defesa fosse exercida na sua plenitude, de forma que não se enquadram nas causas de nulidade dos atos administrativos que estão elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), reafirmadas no artigo 12 do Decreto nº 7.574/2011:

Art. 12. São nulos (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59):

I - os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente; e

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir o mérito em favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará, nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.

Art.13. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 12 não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 60).

Já a impugnação do responsável tributário JOSÉ SUIGH suscitou a preliminar de nulidade do termo de responsabilidade tributária lavrado em face do impugnante, pela ausência de motivação deste ato. Alegou que a fiscalização não descreveu a sua conduta para fins de sua responsabilização, e que isso resulta em ausência de motivação a ensejar o seu cancelamento.

Não assiste razão ao impugnante neste ponto. A leitura do TVF deixa claro que o atuante apontou a participação direta do impugnante nos atos preparatórios que culminaram no lançamento e em sua responsabilização. O atípico contrato celebrado com a APPEX (fls. 140/145), pelo qual os supostos créditos financeiros de títulos públicos foram adquiridos, foi assinado justamente pelo impugnante, na qualidade de representante legal da MEGAPRINT, tendo sido suficientemente descrito pela fiscalização no TVF, onde foram apontadas todas as circunstâncias anormais nele inseridas, de sorte que os motivos para a eleição do sr. JOSÉ SUIGH como responsável tributário do crédito lançado foram declarados pela autoridade atuante, mas nem sequer foram contestados na defesa. Sendo assim, a pergunta feita no início deste voto (porque as defesas não abordaram a questão do CONTRATO) continua sem resposta, e, portanto, fica afastada esta preliminar arguida.

Assim sendo, o Acórdão da 8ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-84.023, de 11.09.2018, e-fls. 827-840, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes. Logo não cabe razão a Recorrente.

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária, pois “não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação” (Acórdão CSRF nº 9101-004.568, de 03.12.2019).

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por

períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, prevê:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

Art. 248. O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo V), dos resultados não operacionais (Capítulo VII), e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º). [...]

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25). [...]

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

Relativamente aos títulos da dívida pública de responsabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, a Lei nº 10.179, de 06 de fevereiro de 2001, determina:

Art. 1º Fica o Poder Executivo autorizado a emitir títulos da dívida pública, de responsabilidade do Tesouro Nacional [...].

Art. 2º Os títulos de que trata o caput do artigo anterior terão as seguintes denominações:

I - Letras do Tesouro Nacional - LTN, emitidas preferencialmente para financiamento de curto e médio prazos;

II - Letras Financeiras do Tesouro - LFT, emitidas preferencialmente para financiamento de curto e médio prazos;

III - Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidas preferencialmente para financiamento de médio e longo prazos. [...]

Art. 5º A emissão dos títulos a que se refere esta Lei processar-se-á exclusivamente sob a forma escritural, mediante registro dos respectivos direitos creditórios, bem assim das cessões desses direitos, em sistema centralizado de liquidação e custódia, por intermédio do qual serão também creditados os resgates do principal e os rendimentos.

Art. 6º A partir da data de seu vencimento, os títulos da dívida pública referidos no art. 2º terão poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, de responsabilidade de seus titulares ou de terceiros, pelo seu valor de resgate.

No Instrumento Particular de Cessão Onerosa de Crédito Financeiro, integralizado junto à Lei nº 12.798, de 04 de abril de 2013, celebrado entre a Cessionária/Contratante/Megaprint Comércio e Representações Ltda. e a Cedente/Contratada/Appex Consultoria Tributária estabeleceram as cláusulas e condições que regem o negócio jurídico sobre direitos creditórios identificados e alocados junto ao Ministério da Fazenda em Dívidas Agrupadas em Operações Especiais identificadas em Unidade Orçamentária de nº 71.101. O referido crédito tem efeitos liberatórios de quitação de tributos federais, próprios

ou de terceiros, previstos e amparados pela Lei nº 10.179, de 06 de fevereiro de 2001 e Decreto nº 3.859, de 04 de julho de 2001, cuja extinção da obrigação tributária se dará através do Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB), após legal e obrigatória conferência a ser realizada pelo subsistema gerido pelo Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal — SIAFI, e-fls. 140-144 e 515-537.

A Recorrente transmitiu DCTF com valores zerados com base no fato de que formalizou processos administrativos junto à STN visando quitação de tributos com os referidos créditos financeiros então adquiridos.

A Cartilha de Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF), Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e Ministério Público Federal (MPF) traz informações úteis sobre a prática e a vedação de títulos antigos da dívida pública para extinção de débitos tributários no âmbito federal:

A Lei nº 10.179, de 2001, prevê em seu art. 6º que os títulos referidos no art. 2º da mesma Lei (LTN, LFT e NTN) poderão ser utilizados para pagamento de tributos federais, desde que vencidos.

O Tesouro Nacional alerta que todos os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179 foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido.

Ademais, os títulos emitidos na forma da referida Lei são todos escriturais (com registro eletrônico, e não em cédula) e são todos emitidos no Brasil. Portanto, na prática, não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos. [...]

O Tesouro Nacional tem recebido frequentes consultas a respeito de validade, possibilidade de resgate, troca, conversão (em NTN-A ou em outros títulos), bem como de pagamento ou compensação de dívidas tributárias ou outros tipos de operações diversas envolvendo apólices antigas, emitidas sob a forma “cartular” (impressas em papel), inclusive títulos da dívida externa referentes, em sua maioria, àqueles regulados pelo Decreto-lei nº 6.019, de 1943, que perderam seu valor [...].

Títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei nº 10.179, de 2001 (LTN, LFT ou NTN), portanto não se prestam para pagamento ou compensação de tributos federais. [...]

Os títulos da Dívida Interna denominados Apólices da Dívida Pública, Obrigações de Guerra, Obrigações do Reaparelhamento Econômico, Títulos de Recuperação Financeira e Títulos da Dívida Interna Fundada Federal de 1956 não valem desde 1969. [...]

A compensação é uma das formas de extinção do crédito débito tributário prevista no Código Tributário. Baseia-se na utilização de crédito líquido e certo do contribuinte junto à fazenda nacional e desde que autorizada em lei tributária. A Lei 9.430, de 1996, veda expressamente a compensação de débitos tributários com utilização de títulos públicos.

Sobre os efeitos da compensação considerada não declarada, a Solução de Consulta Interna Cosit/RFB nº 13, de 07 de agosto de 2015, esclarece:

12. Conforme se vê, a compensação considerada não declarada, por força da lei, não produz sequer o efeito do encontro de contas. Não ocorre, nessa hipótese, a extinção do crédito tributário sob condição resolutória, pois a compensação é considerada, por disposição legal, como se não houvesse sido declarada. Considerada não declarada a compensação, não cabe a aplicação do rito do Decreto nº 70.235, de 1972, ficando afastada a possibilidade de apresentação de manifestação de inconformidade.

Cabe citar a jurisprudência do CARF que trata de lançamento de ofício em decorrência da utilização por concessionária de crédito financeiro oriundo de procedimento administrativo junto a Secretaria do Tesouro Nacional referente a Título da Dívida Pública para fins de extinção de débito tributário:

Acórdão nº 1004-000.240, de 07.07.2025:

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO PARA PAGAMENTO/COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS.

A Lei nº 10.179, de 2001, estabelece rol taxativo dos títulos da dívida pública com poder liberatório para pagamento de tributos federais, limitando-se às Letras do Tesouro Nacional (LTN), Letras Financeiras do Tesouro (LFT) e Notas do Tesouro Nacional (NTN). Títulos históricos emitidos sob a égide do Decreto-lei nº 6.019, de 1943, não possuem previsão legal para quitação de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. Além disso, o § 12, inciso II, alínea "c" do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, classifica como "compensação não declarada" qualquer tentativa de extinção de débitos tributários mediante utilização de títulos da dívida pública.

Acórdão nº 1102-001.705, de 20.08.2025:

DIREITO TRIBUTÁRIO. DIVERGÊNCIA ENTRE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO MEDIANTE TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE AMPARO LEGAL.

Inadmissível a extinção de crédito tributário mediante supostos títulos da dívida pública externa, sem valor liberatório reconhecido e sem respaldo legal, nos termos do art. 74, §12, II, "c", da Lei n. 9.430/96. Inexistência de decisão judicial que valide tal quitação. Divergências apuradas entre ECD/ECF, DCTF e GFIP mantidas.

Acórdão nº 1402-007.481, de 16.10.2025:

MULTA QUALIFICADA. QUITAÇÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS COM A UTILIZAÇÃO DE SUPOSTOS CRÉDITOS PROVENIENTES DE TÍTULOS PÚBLICOS ANTIGOS. FRAUDE. ALEGAÇÃO DE BOA-FÉ. CIÊNCIA DA FRAUDE. DOLO.

Correta a aplicação da multa qualificada em caso de utilização de supostos créditos provenientes de títulos públicos antigos, firmado mediante contrato com empresa fraudadora, descabendo alegar boa-fé quando o contribuinte recebe notificação da RFB com explicação da fraude e orientação de retificar a DCTF, mas o faz somente após o início da ação fiscal. Comprovado o dolo, impõem-se aplicação de multa de ofício qualificada. Evidenciada, pelas provas carreadas aos autos, a intenção dolosa tendente a ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, cabível a imposição da multa qualificada, prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996. Redução de 150% para 100% em face da alteração da legislação com efeito retroativo.

Acórdão nº 9101-007.108, de 06.08.2024:

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE NOTÓRIA E PRÁTICA REITERADA. CABIMENTO.

A apresentação ao Fisco, de forma reiterada, de DCTF's declarando débitos tributários em valores irrisórios, quando comparados aos realmente devidos, em razão da utilização de créditos notoriamente inservíveis à compensação de tributos federais, e, ademais, inexistentes, para implementar "compensações" apenas na ECF/efd, revela a intenção de ocultar e/ou retardar o conhecimento, pela autoridade administrativa, da ocorrência do fato gerador e/ou de reduzir os reais valores de tributos devidos, implicando a qualificação da multa de ofício.

Acórdão nº 1401-007.382, de 28.01.2025:

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

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

Acórdão nº 1401-006.867, de 12.03.2024:

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. 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.

VALORES NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Diante de completa ausência de informação de valores de tributos devidos em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), não se consuma a confissão de dívida, prevista no Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, razão pela qual cabe a constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal nos termos do art. 142 do CTN, mediante lançamento de ofício.

Acórdão nº 1401-006.876, de 14.03.2024:

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. 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%.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 539-611, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

II - DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO.

A ação fiscal resultou na apuração do Crédito Tributário no valor total de R\$ 3.023.104,05, decorrente das infrações apuradas com base na escrituração contábil digital (ECD), na escrituração contábil fiscal (ECF) e/ou DIPJ e na escrituração fiscal digital – contribuições (EFD – Contribuições) e/ou DACON apresentadas pela fiscalizada, relativas aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015 [...].

III – DO MODUS OPERANDI

Por força do disposto no artigo 5º, § 1º do Decreto-Lei 2.124/84; artigo 16 da Lei 9.779/99; artigo 8º da Instrução Normativa 1.599/2015, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF é o documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória, comunica a existência de débito tributário e constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido débito.

De modo que, eventuais diferenças apuradas pelo fisco entre os valores dos tributos devidos e os pagamentos, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidos ou não liquidados, declarados em DCTF são créditos tributários aptos a serem enviados para imediata inscrição em Dívida Ativa da União.

No entanto, em vez de seguir o rito normativo estabelecido pela Receita Federal do Brasil, a Contribuinte optou por não confessar em DCTF os tributos devidos motivados por supostas quitações dos tributos que teriam sido realizadas por meio da Secretaria do Tesouro Nacional, com créditos inexistentes, o que deu azo ao retardo das providências de cobrança de tributos pelo fisco, sendo necessário o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário devido e sua respectiva cobrança.

O lançamento fiscal ora a realizado teve por base a escrituração contábil digital (ECD) do Contribuinte, a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e/ou DIPJ e a Escrituração Fiscal Digital – Contribuições (EFD – Contribuições) e/ou DAFON, que em cotejo com os valores declarados em DCTF demonstraram a existência de tributos devidos, não confessados e não recolhidos, conforme já demonstrado em tópico acima.

Apesar de ter afirmado em resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal que “a empresa Megaprint jamais se utilizou de quaisquer créditos seja a que título for para quitar tributos federais administrados pela Receita Federal” não foi isso que observamos em seus registros contábeis. O contribuinte tem em sua escrituração contábil digital as contas “1220100800001 - appex consultoria tributária” e “2210100800001 - APEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA” onde foram registrados os créditos adquiridos junto à Appex por meio de Instrumento Particular de Cessão Onerosa de Crédito Financeiro.

IV - DOS TÍTULOS DE QUE TRATAM A LEI 10.179/2001

A previsão para quitação de tributos com títulos públicos de que trata o artigo 6º a lei 10.179/2001 estão explicitados na própria lei, destacadamente em seus artigos 2º e 5º, *in verbis*:

2º Os títulos de que trata o caput do artigo anterior terão as seguintes denominações:

I - Letras do Tesouro Nacional - LTN, emitidas preferencialmente para financiamento de curto e médio prazos;

II - Letras Financeiras do Tesouro - LFT, emitidas preferencialmente para financiamento de curto e médio prazos;

III - Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidas preferencialmente para financiamento de médio e longo prazos.

Art. 5º A emissão dos títulos a que se refere esta Lei processar-se-á exclusivamente sob a forma escritural, mediante registro dos respectivos direitos

creditórios, bem assim das cessões desses direitos, em sistema centralizado de liquidação e custódia, por intermédio do qual serão também creditados os resgates do principal e os rendimentos.

Art. 6º - A partir da data de seu vencimento, os títulos da dívida pública referidos no art. 2º terão poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, de responsabilidade de seus titulares ou de terceiros, pelo seu valor de resgate.

De forma que somente os títulos emitidos na forma do artigo 2º têm aptidão para ensejar a quitação /compensação tributária, prevista no artigo 6º da mesma Lei, que são emitidos exclusivamente de forma escritural, isto é, mediante registro (eletrônico) em sistema centralizado de liquidação e custódia, não incluída a possibilidade de emissão de títulos cartulares - em papel.

Anota-se que o suposto crédito utilizado pelo contribuinte não tem origem nos títulos estabelecidos no artigo 2º da Lei nº 10.179/2001.

V – DO NÃO RECONHECIMENTO DOS CRÉDITOS PELA STN

Trata-se de fraude contra o Tesouro Nacional e contra a Administração Tributária, cuja engenharia complexa consiste na apropriação indevidamente das receitas originárias – tributos - que seriam destinados aos cofres públicos, como forma de usufruir ardilosamente do reconhecimento dos valores por eles atribuídos aos títulos públicos.

A Secretaria do Tesouro Nacional que é responsável pela Emissão, Controle e Resgate dos Títulos Públicos Federais e tem como atribuição o zelo pela manutenção da saúde econômico-financeira do país, nos termos da Lei 10.179/2001 e Decreto nº 3.859/2001, trata como fraude os pedidos/autorização para quitação de tributos federais com estes pretensos créditos, fundamentados indevidamente no artigo 6º da lei 10.179/2001.

Com o fim de coibir estas ações foi publicada em junho de 2012, uma Cartilha, com a participação conjunta da Secretaria do Tesouro Nacional, Secretaria da Receita Federal, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Ministério Público da União, que demonstra, de forma clara e bastante didática, que todos os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179/2001 foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido.

Os títulos emitidos no início do século passado, em outros países em moeda estrangeira, não possuem os valores a eles atribuídos. Trata-se direitos estrangeiros, sujeitos às leis do país em que foram emitidos.

A Cartilha alerta a população da vedação legal da utilização destes títulos para extinção de débitos tributários no âmbito federal e sobre as consequências fiscais, penais e cíveis a que estão sujeitos os infratores e pode ser consultada na internet, [...].

VI - DO NÃO RECONHECIMENTO JUDICIAL

Diversas ações judiciais de execução de título da dívida pública que foram impetradas pelos fraudadores que desejam atribuir exigibilidade a estes títulos já têm sentença definitiva, com trânsito em julgado e condenação dos mentores, que são os responsáveis de fato pelas empresas cessionárias dos créditos.

Neste sentido, as sentenças abaixo relacionadas, declaram:

- a prescrição dos títulos exequendos.
- A ausência de liquidez e certeza destes créditos, atributos exigidos pelo art. 170 Código Tributário Nacional para extinção dos tributos.
- A litigância de má-fé dos exequentes que faltaram com a verdade quando afirmam textualmente na peça inicial, que a validade dos títulos que se enquadram nº Decreto-lei n. 6.019/1943 foi reconhecida pela Secretaria do Tesouro Nacional, com suporte no Ofício n. 4.350/CODIP/STN, de 1º de outubro de 2003.
- Que foi apurado pelo Ministério Público Federal que este ofício foi adulterado.
- Que a Secretaria do Tesouro Nacional informou ainda que outros expedientes também foram adulterados e estão sendo apresentados em ações judiciais, são eles: Ofício nº 5364, Ofício nº 54/2008/STN/MF, Ofício nº 55/2005/STN/MF, Ofício nº 56/2008/STN/MF, Ofício nº 57/2008/STN/MF, Ofício nº 127/2008/STN/MF, Certidão do Banco Central e Declaração de Autenticidade do Banco Central relativo às LTN's.
- Que foi identificado, nos autos de uma Execução Fiscal, falsificação inclusive de Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional (suposto Parecer/PGFN nº 021/2005), declarando a validade de crédito oriundo de debêntures da Companhia Vale do Rio Doce..."
- A utilização de documento público falso, com o intuito de alterar a verdade, é conduta que vai além da litigância de má-fé, para se inserir no campo do ilícito penal (Código Penal, arts. 304 e 347), o que está sendo investigado pela Polícia Federal e pelo Ministério Público Federal.
- O Ministério Público Federal descobriu que a presente Ação assim com a em curso na 18ª Vara, Processo nº 2007.34.00.0040037-3, fazem parte de um grande esquema montado para fraudar os cofres da União por meio do ajuizamento de ações judiciais" (fl. 573).

SENTENÇA N. 1291/2011 – TIPO A

PROCESSO N. 3674-54.2010.4.01.3400

SENTENÇA N. 1.129/2013 – TIPO A CLASSE: 11102 PROCESSO N. 15663-23.2011.4.01.3400

VII – DA RESPONSABILIZAÇÃO CRIMINAL PELO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

A 2ª Câmara de Coordenação e Revisão (Matéria Criminal e Controle Externo da Atividade Policial), no procedimento 1.00.000.03696/2012-12, em documento

denominado ORIENTAÇÃO Nº 10, datado de 26.05.2014, sob coordenação da Subprocuradora- Geral da República [...] relata o *Modus Operandi* das Fraudes com Títulos Públicos Brasileiros detectadas pela Secretaria da Receita Federal.

Discorre sobre a prática inicial adotada pelos fraudadores – atualmente já alterada – de inserir informações de suspensão de débitos tributários federais nas DCTF, DASN, Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Considera que o objetivo das fraudes consiste em atribuir exigibilidade aos títulos da dívida pública externa emitidos no século passado, bem como fazer com que o resgate destes papéis se faça com a incidência de correção monetária, bem como a pretensão de se reconhecer que os títulos regulados pelo Decreto-lei nº 6.019/1943 tenham o mesmo tratamento dos títulos regulados pela Lei nº 10.179/2001.

A orientação para que os membros do Ministério Público Federal promovam a responsabilização criminal, que podem ser imputadas a sócios e outros responsáveis por empresas privadas e a servidores e gestores públicos na hipótese de fraude tributária com títulos públicos praticadas com base no *modus operandi* descrito no documento, visando a atuação preventiva e repressiva no combate a esta fraude. [...]

VIII – DOS VALORES TRIBUTÁVEIS

A) IRPJ e CSLL - ANO CALENDÁRIO DE 2013

Em 06/10/2017 o contribuinte foi intimado a justificar as divergências entre os valores de IRPJ e CSLL declarados em DCTF e os valores declarados no LALUR e na DIPJ 2014, todos relativos ao ano-calendário de 2013.

No que diz respeito ao IRPJ e a CSLL as seguintes divergências foram apontadas no Termo de Intimação de 06/10/2017 [...].

Como resposta às divergências [...] o contribuinte afirmou:

- Os valores declarados em DCTF, referentes ao IRPJ -Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e a CSLL -Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, encontram-se inferiores aos valores apurados na DIPJ 2014, ano-calendário de 2013 e no Lalur - parte A, em razão de esquecimento do responsável pela área fiscal encarregado dessa obrigação;
- Destaque-se, contudo, que os valores apurados e declarados na DIPJ de 2014/2013, foram declarados à Receita Federal do Brasil e demonstram, sem qualquer sobra de dúvidas, da boa-fé da empresa fiscalizada em dar conhecimento à RFB dos valores a pagar dispostos nessa citada DIPJ.

Verificamos ainda que nos requerimentos de compensação de tributos encaminhados pela Appex Consultoria Tributária à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) os valores de IRPJ e CSLL são similares aos valores escriturados na conta

contábil “2130100100004 - Provisão p/ imposto de renda” e na conta contábil “2130100100005 -Provisão contribuição social s/ o lucro”, [...].

Assim sendo, consideramos como valor tributável do IRPJ aquele resultante da diferença entre o valor contabilizado na conta “2130100100004 - Provisão p/ imposto de renda” e o valor declarado em DCTF. O quadro abaixo apresenta os valores trimestrais de IRPJ [...].

Similarmente, consideramos como valor tributável da CSLL aquele resultante da diferença entre o valor contabilizado na conta “2130100100005 - Provisão contribuição social s/ lucro” e o valor declarado em DCTF. [...]

B) IRPJ e CSLL - ANO CALENDÁRIO DE 2014 Em 17/10/2017 o contribuinte foi intimado a justificar as divergências entre os valores de IRPJ e CSLL declarados em DCTF e os valores declarados no LALUR e na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), todos relativos ao ano-calendário de 2014.

No que diz respeito ao IRPJ e a CSLL as seguintes divergências foram apontadas no Termo de Intimação de 17/10/2017: [...].

Como resposta às divergências [...] o contribuinte afirmou:

- Os valores declarados em DCTF, referentes ao IRPJ -Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e a CSLL -Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, encontram-se inferiores aos valores apurados na ECF do ano-calendário de 2014 e no Lalur parte A, em razão de esquecimento do responsável pela área fiscal encarregado dessa obrigação;
- Destaque-se, contudo, que os valores apurados e declarados na ECF de 2015/2014, foram declarados à Receita Federal do Brasil e demonstram, sem qualquer sobra de dúvidas, da boa-fé da empresa fiscalizada em dar conhecimento à RFB dos valores a pagar dispostos nessa citada ECF – Escrituração Contábil Fiscal.

Verificamos ainda que nos requerimentos de compensação de tributos encaminhados pela Appex Consultoria Tributária à Secretaria do Tesouro Nacional (STN)os valores de IRPJ e CSLL são similares aos valores escriturados na conta contábil “2130100100004 - IRPJ a Recolher” e na conta contábil “2130100100005 - CSLL a Recolher”, [...].

Assim sendo, consideramos como valor tributável do IRPJ aquele resultante da diferença entre o valor contabilizado na conta “2130100100004 - IRPJ a Recolher” e o valor declarado em DCTF. [...]

Similarmente, consideramos como valor tributável da CSLL aquele resultante da diferença entre o valor contabilizado na conta “2130100100005 - CSLL a Recolher” e o valor declarado em DCTF. [...]

C) IRPJ e CSLL - ANO CALENDÁRIO DE 2015

Em 17/10/2017 o contribuinte foi intimado a justificar as divergências entre os valores de IRPJ e CSLL declarados em DCTF e os valores declarados no LALUR e na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), todos relativos ao ano-calendário de 2015.

No que diz respeito ao IRPJ e a CSLL as seguintes divergências foram apontadas no Termo de Intimação de 17/10/2017: [...].

Como resposta às divergências [...] o contribuinte afirmou:

- Os valores declarados em DCTF, referentes ao IRPJ -Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e a CSLL -Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, encontram-se inferiores aos valores apurados na ECF do ano-calendário de 2015 e no Lalur parte A, em razão de esquecimento do responsável pela área fiscal encarregado dessa obrigação;
- Destaque-se, contudo, que os valores apurados e declarados na ECF de 2016/2015, foram declarados à Receita Federal do Brasil e demonstram, sem qualquer sobra de dúvidas, da boa-fé da empresa fiscalizada em dar conhecimento à RFB dos valores a pagar dispostos nessa citada ECF – Escrituração Contábil Fiscal.

Verificamos ainda que nos requerimentos de compensação de tributos encaminhados pela Appex Consultoria Tributária à Secretaria do Tesouro Nacional (STN)os valores de IRPJ e CSLL são similares aos valores escriturados na conta contábil “2130100100015 - IRPJ a recolher” e na conta contábil “2130100100016 - CSLL a recolher trimestral”, [...].

Assim sendo, consideramos como valor tributável do IRPJ aquele resultante da diferença entre o valor contabilizado na conta “2130100100015 - IRPJ a recolher” e o valor declarado em DCTF. [...].

Similarmente, consideramos como valor tributável da CSLL aquele resultante da diferença entre o valor contabilizado na conta “2130100100016 - CSLL a recolher trimestral” e o valor declarado em DCTF. [...]

D) PIS e COFINS – ANO CALENDÁRIO DE 2013

Em 06/10/2017 o contribuinte foi intimado a justificar as divergências entre os valores de PIS e de COFINS declarados em DCTF e os valores declarados nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACON), todos relativos ao anocalendário de 2013.

No que diz respeito ao PIS as seguintes divergências foram apontadas no Termo de Intimação de 06/10/2017: [...].

Como resposta às divergências apontadas acima o contribuinte afirmou:

- Os valores declarados em DCTF relativos ao PIS e a COFINS estão inferiores aos apurados nas DACON(s) do ano-calendário 2013, em razão de esquecimento do responsável pela área fiscal encarregado dessa obrigação;

- Destaque-se, contudo, que os valores apurados nas DACON(s) mensais, conforme demonstrado nos QUADROS II e III da lavra de Vossa Senhoria, foram corretamente declarados à Receita Federal do Brasil e demonstram, sem qualquer sobra de dúvidas, da boa-fé da empresa fiscalizada em dar conhecimento à RFB dos valores a pagar dessas 02 (duas) contribuições.

Verificamos ainda que nos requerimentos de compensação de tributos encaminhados pela Appex Consultoria Tributária à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) os valores de COFINS são próximos aos valores apurados em DACON, [...].

Assim sendo, consideramos como valor tributável do PIS aquele resultante da diferença entre o valor declarado em DACON e o valor declarado em DCTF. [...]

E) PIS e COFINS – ANO CALENDÁRIO DE 2014

Em 17/10/2017 o contribuinte foi intimado a justificar as divergências entre os valores de PIS e COFINS declarados em DCTF e os valores declarados na Escrituração Fiscal Digital (EFD - Contribuições), todos relativos ao ano-calendário de 2014.

No que diz respeito ao PIS as seguintes divergências foram apontadas no Termo de Intimação de 17/10/2017: [...].

Como resposta às divergências apontadas acima o contribuinte afirmou:

- Os valores declarados em DCTF relativos ao PIS e a COFINS estão inferiores aos apurados nas DACON(s) do ano-calendário 2014, em razão de esquecimento do responsável pela área fiscal encarregado dessa obrigação;
- Destaque-se, contudo, que os valores apurados nas DACON(s) mensais, conforme demonstrado nos QUADROS III e IV da lavra de Vossa Senhoria, foram corretamente declarados à Receita Federal do Brasil e demonstram, sem qualquer sobra de dúvidas, da boa-fé da empresa fiscalizada em dar conhecimento à RFB dos valores a pagar dessas 02 (duas) contribuições.

Verificamos ainda que nos requerimentos de compensação de tributos encaminhados pela Appex Consultoria Tributária à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) os valores de PIS são próximos aos valores apurados em EFD [...].

Assim sendo, consideramos como valor tributável do PIS aquele resultante da diferença entre o valor declarado em EFD – Contribuições e o valor declarado em DCTF. [...]

No que diz respeito a COFINS as seguintes divergências foram apontadas no Termo de Intimação de 17/10/2017: [...].

- Os valores declarados em DCTF relativos ao PIS e a COFINS estão inferiores aos apurados nas DACON(s) do ano-calendário 2014, em razão de esquecimento do responsável pela área fiscal encarregado dessa obrigação;
- Destaque-se, contudo, que os valores apurados nas DACON(s) mensais, conforme demonstrado nos QUADROS III e IV da lavra de Vossa Senhoria, foram

corretamente declarados à Receita Federal do Brasil e demonstram, sem qualquer sobra de dúvidas, da boa-fé da empresa fiscalizada em dar conhecimento à RFB dos valores a pagar dessas 02 (duas) contribuições.

Verificamos ainda que nos requerimentos de compensação de tributos encaminhados pela Appex Consultoria Tributária à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) os valores de COFINS são próximos aos valores apurados em EFD [...].

Assim sendo, consideramos como valor tributável da COFINS aquele resultante da diferença entre o valor declarado em EFD – Contribuições e o valor declarado em DCTF. O quadro abaixo apresenta os valores mensais de COFINS devidos: [...].

F) PIS e COFINS – ANO CALENDÁRIO DE 2015

Em 17/10/2017 o contribuinte foi intimado a justificar as divergências entre os valores de PIS e COFINS declarados em DCTF e os valores declarados na Escrituração Fiscal Digital (EFD - Contribuições), todos relativos ao ano-calendário de 2015.

No que diz respeito ao PIS as seguintes divergências foram apontadas no Termo de Intimação de 17/10/2017: [...].

Como resposta às divergências apontadas acima o contribuinte afirmou:

- Os valores declarados em DCTF relativos ao PIS e a COFINS estão inferiores aos apurados nas EFD's Contribuições do ano-calendário 2015, em razão de esquecimento do responsável pela área fiscal encarregado dessa obrigação;
- Destaque-se, contudo, que os valores apurados nas EFD's mensais, conforme demonstrado nos QUADROS V e VI da lavra de Vossa Senhoria, foram corretamente declarados à Receita Federal do Brasil e demonstram, sem qualquer sobra de dúvidas, da boa-fé da empresa fiscalizada em dar conhecimento à RFB dos valores a pagar dessas 02 (duas) contribuições.

Verificamos ainda que nos requerimentos de compensação de tributos encaminhados pela Appex Consultoria Tributária à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) os valores de PIS são próximos aos valores apurados em EFD [...].

Assim sendo, consideramos como valor tributável do PIS aquele resultante da diferença entre o valor declarado em EFD – Contribuições e o valor declarado em DCTF e/ou recolhido através de DARF. O quadro abaixo apresenta os valores mensais de PIS devidos: [...].

No que diz respeito a COFINS as seguintes divergências foram apontadas no Termo de Intimação de 17/10/2017: [...].

Como resposta às divergências apontadas acima o contribuinte afirmou:

- Os valores declarados em DCTF relativos ao PIS e a COFINS estão inferiores aos apurados nas EFD's Contribuições do ano-calendário 2015, em razão de esquecimento do responsável pela área fiscal encarregado dessa obrigação;

- Destaque-se, contudo, que os valores apurados nas EFD's Contribuições mensais, conforme demonstrado nos QUADROS V e VI da lavra de Vossa Senhoria, foram corretamente declarados à Receita Federal do Brasil e demonstram, sem qualquer sobra de dúvidas, da boa-fé da empresa fiscalizada em dar conhecimento à RFB dos valores a pagar dessas 02 (duas) contribuições.

Verificamos ainda que nos requerimentos de compensação de tributos encaminhados pela Appex Consultoria Tributária à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) os valores de COFINS são próximos aos valores apurados em EFD [...].

Assim sendo, consideramos como valor tributável do COFINS aquele resultante da diferença entre o valor declarado em EFD – Contribuições e o valor declarado em DCTF e/ou recolhido através de DARF. [...].

No presente caso restou comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração. A apuração de ofício dos tributos devidos foi realizada com base a escrituração contábil digital (ECD) do Contribuinte, a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e/ou DIPJ e a Escrituração Fiscal Digital – Contribuições (EFD – Contribuições) e/ou DACON, que em cotejo com os valores declarados em DCTF demonstraram a existência de tributos devidos não confessados e não recolhidos.

A Recorrente não confessou em DCTF os tributos devidos, uma vez que para sua extinção, embora sem previsão legal, foram utilizados direitos creditórios inexistentes em face de procedimentos escriturais junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) consubstanciados em Títulos da Dívida Pública, conforme a Lei nº 10.179, de 06 de fevereiro de 2001.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático probatório de suas alegações. Porém, a totalidade das divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das razões recursais. Por conseguinte, não cabe razão à Recorrente.

Juros de Mora

A Recorrente discorda incidência dos juros de mora.

O Código Tributário Nacional prevê:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. [...]

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. [...]

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prescreve:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, [...]

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu o Recurso Especial Repetitivo nº 1.111.175/SP, Tema 145, com trânsito em julgado em 02.09.2009 (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) no seguinte sentido:

TESE JURÍDICA Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; havendo pagamentos indevidos anteriores à data

de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996". [...]

EMENTA PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.
2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.
3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996. Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.
4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais e se ampara na legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional. Ademais incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício proporcional.

Está registrado no Acórdão da 8ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-84.023, de 11.09.2018, e-fls. 827-840, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Por fim, o impugnante contesta a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício lançada, calculados com base na taxa Selic, por ausência de previsão legal. Em que pese a questão relativa à possibilidade de aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício não se encontrar em litígio, visto não ter incidido os juros sobre a multa, conforme se verifica nos demonstrativos dos autos de infração, passemos à análise da mesma.

Atualmente é o art. 61 da Lei nº 9.430/1996, que regula a incidência dos acréscimos moratórios sobre os débitos para com a União, in verbis:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

De acordo com o § 3º, do art. 61, da Lei nº 9.430/1996, incidem juros sobre “os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”. Os débitos para com a União podem ser créditos tributários ou não tributários. A expressão “decorrentes de tributos e contribuições” tem a função de excluir do alcance da norma os débitos não tributários, e neste contexto é equivalente a ideia de crédito tributário.

Nos termos do art. 139 do CTN o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. A questão que se coloca é saber se a multa de ofício foi alcançada pelo disposto no §3º, do art. 61, ou seja, se está contida na expressão “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições”.

A multa de ofício é uma penalidade prevista no art. 44, do mesmo diploma legal. Tal penalidade é aplicável nos casos de lançamento de ofício, quanto se verificar a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, a falta de declaração ou a declaração inexata.

O art. 113 do CTN é expresso em determinar que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo e da penalidade pecuniária. Logo, a penalidade pecuniária integra o crédito tributário e a própria relação jurídica obrigacional, sendo uma consequência do inadimplemento do tributo. É uma decorrência possível, apesar de não necessária, do tributo.

A leitura do caput do art. 61 deixa claro que a expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições” é equivalente a créditos tributários, os quais, por força do próprio CTN, incluem não só o tributo, mas também as penalidades.

O Poder Judiciário também já se manifestou no sentido da incidência dos juros de mora sobre o tributo e a multa de ofício, conforme trecho do voto proferido pela

3ª Turma, do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, no processo nº 2006.61.19.008367-3, em sessão de 27/11/2008:

Não houve imposição de multa moratória, mas sim de multa decorrente do lançamento de ofício no percentual de 100% (art. 4º, da Lei nº 8.218/91 e art. 992 do RIR/94). Agora, o saldo remanescente já a fixou no patamar de 75%, consoante art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Por certo que é devida desde o vencimento, pois já não havia suspensão da exigibilidade por força da liminar desde 03/96 e nem por força do recurso administrativo, decidido em 11/96. E sequer houve seu recolhimento em 1999, mas tão somente dos tributos e em valores insuficientes para a quitação do débito principal.

Por conseguinte, entendo que a multa de ofício não paga no vencimento, tal como o tributo, sujeita-se à incidência de juros, havendo diferença apenas quanto ao termo inicial. Os juros sobre a multa de ofício incidem a partir do primeiro dia subsequente ao trigésimo dia da data da ciência do auto de infração.

Assim sendo, o Acórdão da 8ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-84.023, de 11.09.2018, e-fls. 827-840, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo não cabe razão à Recorrente.

Multa de Ofício Proporcional Qualificada

A Recorrente apresenta alegações em face da exigência da multa de ofício proporcional qualificada.

O Código Tributário Nacional prescreve:

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.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, determina:

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

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

§ 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: [...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

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

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

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

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo (art. 142 e art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Trata-se de responsabilidade objetiva do agente por infrações fiscais que independe da intenção do agente, em face da qual inexiste mitigação, ressalvando disposições em contrário da legislação de regência (art. 112, art. 136 e art. 137 e do Código Tributário Nacional).

Os fundamentos de fato e de direito para a qualificação da multa de ofício proporcional guarda nexos causal e relação direta com a infração cometida, demonstrada pelo liame indissociável e consequencial entre os fatos geradores colhidos de ofício e as condutas descritas na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 539-611, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

IX - DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A Appex Consultoria Tributária tem atuado junto aos contribuintes, oferecendo com desconto, um produto de comprovada ilegalidade, pretensos créditos financeiros junto ao Tesouro Nacional hábeis à quitação de tributos federais.

Como se trata de créditos não reconhecidos pelo Tesouro Nacional e nem pela Justiça Federal, a Appex encontrou um meio ilícito para obter à força os valores atribuídos aos títulos públicos da dívida externa, já prescritos: fraude tributária.

A fraude pelo contribuinte consiste na aceitação de forma ilícita para quitação dos tributos devidos com uma vantagem econômica (o deságio) de 60% do valor do tributo devido, exigindo para o seu implemento a prestação de informações falsas em DCTF.

Tais procedimentos são realizados pelo contribuinte ou por meio de procurações outorgadas a terceiros que não somente alteram as declarações fiscais, como também atuam em processos administrativos junto ao Tesouro Nacional e Receita Federal visando à quitação dos tributos com os supostos créditos financeiros adquiridos pelo fiscalizado.

O dinheiro que seria destinado ao pagamento de tributos, portanto ingressaria no Tesouro Nacional é destinado ao próprio fiscalizado e aos cedentes dos “créditos podres”.

No caso, foi entregue DCTF com informações falsas, o que impediu a cobrança tempestiva do crédito tributário devido e permitiu ao fiscalizado a fruição indevida de vantagem econômica no valor de cerca de 60% do valor do tributo sonegado e vantagem fiscal junto à Administração Pública pela obtenção indevida da CND.

Por dar aparência de licitude a estas ações foram protocolizados requerimentos autorizando a Secretaria do Tesouro Nacional a quitação de tributos devidos pelo fiscalizado os créditos adquiridos de títulos da dívida pública.

Em outras oportunidades, os mesmos créditos foram objeto de requerimentos de compensação de tributos federais, junto à Receita Federal do Brasil ao arripio da Lei nº 9.430/96, que textualmente não reconhece tal procedimento.

A RFB vem alertando os contribuintes, por meio de mensagens encaminhadas à Caixa Postal Eletrônica, no e-CAC, a respeito da ilicitude de não declarar os débitos em DCTF, em descumprimento às obrigações tributárias acessórias estabelecidas, evitando com isso a cobrança dos tributos.

A fiscalizada, ignorando todos os alertas, deu seguimento e procurou beneficiar-se com a fraude, entregando recursos a terceiros que seriam destinados ao pagamento dos tributos devidos, ficando com parte destes valores acobertados pela não exigência dos tributos possibilitadas pelas informações falsas em DCTF.

Ressalte-se que é do conhecimento do fiscalizado que a operação de quitação dos tributos foi indeferida pela Secretaria do Tesouro Nacional.

Conclui-se que o procedimento adotado pelo contribuinte, transmissão de DCTF com valores zerados, 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 ensejaria a aplicação da multa qualificada.

A prestação de informações falsas em DCTF, com ausência/redução do valor de tributos devidos, possibilita ao fiscalizado, a fruição indevida dos benefícios

assegurados àqueles que adimplem tempestivamente os seus débitos fiscais, por meio da obtenção da Certidão Negativa de Débito – CND.

A obtenção de CND mediante apresentação de declaração com falsidade torna evidente o crime de estelionato contra a União (art. 171, § 3º, do Código Penal).

Ressalta-se que a fruição deste benefício se prolonga até mesmo após a lavratura do auto de infração, tendo em vista todas as garantias asseguradas aos contribuintes nº contencioso fiscal.

Neste sentido, fica demonstrado que os idealizadores da fraude, no contrato de cessão dos créditos, em uma de suas cláusulas já condicionam o sucesso da operação à interposição de recursos administrativos fiscais e judiciais, sem as quais, o ônus seria inteiramente do contribuinte.

Releva anotar que, além de ampla divulgação no site e imprensa, a Receita Federal encaminhou mensagem de alerta ao contribuinte, informando que o não adequação do procedimento implicaria lançamento de ofício com multa de até 225%, além de representação para fins penais.

Como já anotado é sobejamente sabido que o alegado títulos da dívida pública, caso eventualmente existam (não foram apresentados nenhum documento que comprove a existência física) não constituem meios hábeis para solver débitos de natureza tributária.

Inobstante isso a Contribuinte optou por aderir a esta prática fraudulenta, deixando de recolher ao erário o tributo devido.

Assim, considerando os termos já alinhavados, resta evidenciada a vontade da Contribuinte, por meio de seu representante legal, de alcançar o resultado (*in casu*, fraude ou sonegação) ou assumir o risco de produzi-lo. [...]

Portanto, resta evidenciado que a Contribuinte, por meio de seu representante legal, assumiu o risco de produzir o resultado previsto.

Oportuno observar que na definição de Ruy Barbosa Nogueira: “a sonegação impede a apuração da obrigação tributária principal enquanto a fraude impede o pagamento do tributo já devido”.

Os fatos descritos presentemente apontam para subsunção do caso concreto às disposições do artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/96, que prevê a multa qualificada de 150%: [...]

Os artigos da Lei 4.502/64 têm a seguinte redação: [...].

Ademais de tudo, como já alinhavado, o dolo dos sócios decorre de que tendo sido cientificados pela Receita Federal de que os alegados Títulos da Dívida Pública Externa não se prestavam à “quitação” de crédito tributário federal e que as informações falsas em DCTF ensejariam o lançamento de ofício e aplicação de multas, não adotaram nenhum procedimento com vistas a corrigir a falta e recolher ao erário os tributos devidos.

O encadeamento dos fatos denota que com este procedimento incorreu a empresa nas hipóteses de sonegação e fraude, conforme disposto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, já que conscientemente omitiu os seus débitos perante o fisco procedeu de forma dolosa a indevida compensação das respectivas contribuições, mostrando-se aplicável a qualificação da multa de ofício pelo montante de 150%, nos termos do parágrafo 1º do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Reitera-se que, com a transmissão de DCTF com valores zerados, sob alegação de quitação de tributos com créditos inexistentes sem nenhuma liquidez e certeza, configurar a burlar os procedimentos de controle estabelecidos pela legislação tributária, configura sonegação fiscal e também fraude tributária.

Também não é consentâneo alegar que houve compensação, uma vez que além de ilíquidos, em face de sua reconhecida inexistência, é um procedimento expressamente vedado pela Lei 9430/96, artigo 74. Ou seja, não há que se confundir, pois a situação fática é bem outra, conforme já exaustivamente alinhavado no presente relatório.

Em virtude dos fatos narrados e considerando a atitude dolosa da fiscalizada de reduzir o montante dos tributos devidos por meio de artifícios ardilosos, ora constituídos de ofício, aplicou-se multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), em decorrência das infrações apuradas neste relatório.

A Recorrente transmitiu DCTF com valores zerados tendo em vista que formalizou processos administrativos junto à STN e RFB e visando quitação de tributos com os referidos créditos financeiros então adquiridos. Ocorre que na Cartilha de Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF), Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e Ministério Público Federal (MPF) que traz informações úteis sobre a prática e a vedação de títulos antigos da dívida pública para extinção de débitos tributários no âmbito federal e orienta no sentido de que “não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos” previstos na Lei nº 10.179, de 06 de fevereiro de 2001. Este procedimento propicia a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada, uma vez que restou configurada a conduta fraudulenta da Recorrente tipificada na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do tributo, sua natureza ou circunstâncias materiais.

No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo e fora do prazo legal do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratado nos autos (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Consta no Acórdão da 8ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-84.023, de 11.09.2018, e-fls. 827-840, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de

juízo (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

DO MÉRITO

Quanto ao mérito da autuação cumpre deixar consignado que ambos os impugnantes não contestaram as bases de cálculo e nem o valor de principal dos tributos lançados nos AI, de forma que sobre estes pontos não se estabeleceu a controvérsia nos autos.

As impugnações questionaram basicamente o lançamento da multa qualificada de 150%, que entendem dever ser a ordinária de 75% para o caso concreto, a cobrança de juros sobre esta multa e a responsabilidade tributária atribuída ao sócio/administrador.

Quanto à multa qualificada a MEGAPRINT alega que é incabível pelas seguintes razões: a) todos os elementos utilizados no lançamento foram fornecidos por ela própria à fiscalização, através das escritas contábil e fiscal registradas oportunamente no SPED; b) a falta de declaração de débitos tributários em DCTF não se constitui em hipótese de crime tributário, como quis fazer crer a fiscalização, uma vez que não é ela que faz nascer a ocorrência do fato gerador e da obrigação tributária, mas sim o auferimento de receita, que é materializado pela emissão das notas fiscais eletrônicas; e c) pois a multa de 150% tem nítido caráter confiscatório conforme seria o entendimento do STF, pelo qual o percentual de 100% seria o máximo para evitar tal situação.

É fato incontroverso que o fiscalizado transmitiu a sua escrita comercial e fiscal para o SPED, bem como atendeu às intimações no decorrer da ação fiscal, fornecendo os elementos necessários para o lançamento de ofício realizado. Isso a própria fiscalização descreveu no TVF. Todavia estes fatos, de per si, não são suficientes para afastar a aplicação de eventual multa qualificada quando o caso concreto exigir.

Tem razão o impugnante quando diz que a simples falta de declaração de débitos em DCTF não representa crime contra a ordem tributária. Todavia, no presente caso, o autuante identificou dolo na conduta do fiscalizado e do responsável tributário que culminou com esta falta de declaração dos débitos nas DCTF, e isso faz toda a diferença.

A fiscalização considerou que o conjunto de provas colhidas durante a ação fiscal foram suficientes para a caracterização do dolo na conduta dos sujeitos passivos e entendeu pela aplicação da multa qualificada. Os elementos probatórios que alicerçaram esta conclusão foram os seguintes: CONTRATO com a APPEX (fls. 140/145), os pedidos para a STN de quitação de tributos federais com créditos de títulos públicos absolutamente inexistentes (fls. 515/538) e mensagem da RFB (fls. 476/477), recebida pelo fiscalizado, informando detalhadamente a fraude que estava em curso na tentativa de quitação de tributos federais com a utilização de

créditos cedidos pela APPEX, as consequências fiscais que daí adviriam e concedendo oportunidade para a regularização espontânea da situação.

Passemos então à análise destas provas dos autos.

O CONTRATO tem toda a aparência de um instrumento jurídico criado com o único propósito de permitir ao fiscalizado deixar de cumprir suas obrigações tributárias. O objeto do CONTRATO parece uma peça de ficção, onde uma empresa de consultoria (APPEX), alega possuir títulos públicos vencidos (LTN, LFT, etc.) e os aceita negociar com deságio de 60% para serem usados por terceiros na quitação de tributos federais destes. Um contrato com tais características não é crível. Não é razoável admitir que um empresário, no caso o sr. JOSÉ SUIGH, assinasse o CONTRATO pela sua empresa, desembolsando R\$ 1,5 milhões, sem as cautelas necessárias, sem consultar os órgãos públicos competentes sobre a veracidade e legitimidade destes títulos, a menos que fosse conhecedor da fraude engendrada pela cedente dos tais créditos inexistentes. O próprio título do CONTRATO faz referência a "Crédito Financeiro integralizado junto a Lei nº 12.798/2013", e esta lei trata do orçamento da União para 2013, ou seja, nada informa sobre os tais créditos financeiros negociados. Assim, mesmo com grande esforço de imaginação, não se consegue, em sã consciência, vislumbrar motivos empresariais sérios que pudessem fazer com que um empresário não questionasse tais características visivelmente inverossímeis do CONTRATO.

E nem se pode cogitar de eventual boa fé dos sujeitos passivos no momento da assinatura do CONTRATO em 16/07/2015, pois o fiscalizado recebeu mensagem da RFB em sua caixa postal digital em 23/04/2015 (fls. 476/477), primeira leitura em 13/05/2015, antes portanto de sua celebração, através da qual foi informado que a RFB recebeu da STN pedidos efetuados em seu nome para a quitação de tributos federais com a utilização de supostos créditos contidos em títulos públicos antigos (fls. 515/538), e que tal prática poderia ser caracterizada como fraude, estando o contribuinte sujeito a multas de até 225%, representação fiscal para fins penais e possibilidade de responsabilização tributária dos sócios ou dirigentes para responderem solidariamente pelo crédito tributário. Na mesma mensagem a RFB oportunizou ao sujeito passivo a retificação espontânea de suas DCTF e o pagamento dos tributos devidos apenas com os acréscimos moratórios. Mas nada foi feito pelo fiscalizado no sentido de cessar a prática fraudulenta e regularizar os tributos que deixou de recolher.

Tais provas foram amplamente descritas no TVF e não receberam qualquer contestação objetiva nas impugnações dos sujeitos passivos, sendo suficientes, a juízo deste relator, para justificar a qualificação da multa pela presença inequívoca do dolo na conduta, tanto do sujeito passivo da obrigação principal, quanto do responsável tributário.

Já a alegação da MEGAPRINT de confisco pela exacerbação do percentual de multa acima de 100% do valor do tributo devido não pode ser apreciada neste julgamento administrativo, pois a multa, neste percentual de 150%, está

disciplinada em norma legal em vigor no nosso ordenamento jurídico (parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996), e como tal, de observância obrigatória no âmbito do processo administrativo fiscal, como determina o caput do artigo 59 do Decreto nº 7.574/2011:

Seção II

Do Julgamento-Disposições Gerais

Art. 59. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Assim sendo, o Acórdão da 8ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-84.023, de 11.09.2018, e-fls. 827-841, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Desse modo, reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Tem-se que “a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida” (art. 112 do Código Tributário Nacional). Ocorre que não remanescem incertezas a respeito do fato de que a Recorrente adotou a conduta ilícita o que enseja a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada. Logo cabe razão em parte à Recorrente para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Sujeição Passiva Solidária

O Recorrente/José Suigh Carlos defende que sua responsabilidade solidária deve ser excluída.

O Código Tributário Nacional determina:

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

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

Consta no enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 71

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sobre a responsabilidade solidária prevista no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema nº 13, com trânsito em julgado em 24.10.2014, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

As questões atinentes à responsabilidade tributária inserem-se nas que dizem respeito aos sujeitos, se não da relação contributiva (tributária em sentido estrito), ao menos de relações jurídicas que, envolvendo terceiros em posição de contato com o fato gerador ou com o contribuinte, facilitam a arrecadação e asseguram o crédito tributário.

A definição dos traços essenciais da figura da responsabilidade tributária, como o de exigir previsão legal específica e, necessariamente, vínculo do terceiro com o fato gerador do tributo, enquadra-se, sim, no rol das normas gerais de direito tributário que orientam todos os entes políticos.

Do mesmo modo, a previsão de regras matrizes de responsabilidade tributária aplicáveis à generalidade dos tributos também se encontra no âmbito das normas gerais, assegurando uniformidade de tratamento dos terceiros perante o Fisco nas diversas esferas: federal, estadual, distrital ou municipal.

Assim, afigura-se adequado que se confira caráter de normas gerais com nível de lei complementar aos dispositivos do CTN que cuidam da responsabilidade tributária, sem prejuízo da permissão constante do art. 128 do CTN, de que o legislador estabeleça outros casos específicos de responsabilidade. [...]

5. Essencial à compreensão do instituto da responsabilidade tributária é a noção de que a obrigação do terceiro, de responder por dívida originariamente do contribuinte, jamais decorre direta e automaticamente da pura e simples ocorrência do fato gerador do tributo. Do fato gerador, só surge a obrigação direta do contribuinte.

Isso porque cada pessoa é sujeito de direitos e obrigações próprios e o dever fundamental de pagar tributos está associado às revelações de capacidade

contributiva a que a lei vincule o surgimento da obrigação do contribuinte. A relação contributiva dá-se exclusivamente entre o Estado e o contribuinte em face da revelação da capacidade contributiva deste.

Não é por outra razão que se destaca repetidamente que o responsável não pode ser qualquer pessoa, exigindo-se que guarde relação com o fato gerador ou com o contribuinte, ou seja, que tenha a possibilidade de influir para o bom pagamento do tributo ou de prestar ao fisco informações quanto ao surgimento da obrigação.

Efetivamente, o terceiro só pode ser chamado a responder na hipótese de descumprimento de deveres de colaboração para com o Fisco, deveres estes seus, próprios, e que tenham repercutido na ocorrência do fato gerador, no descumprimento da obrigação pelo contribuinte ou em óbice à fiscalização pela Administração Tributária. [...]

Tais deveres, via de regra, constam de modo implícito das normas que atribuem responsabilidade. É que, ao atribuir a determinada conduta a consequência de implicar responsabilidade, o legislador, a *contrario sensu*, determina que não seja ela praticada, nos moldes, aliás, das normas penais em que se atribui à conduta proibida a pena, de maneira que as pessoas ajam de modo diverso, evitando a sanção.

Contudo, se a verificação de que a responsabilidade decorre do descumprimento de um dever de colaboração implícito na sua regra matriz, de um lado, aproxima-a da estrutura das normas penais, não significa, de outro, que tenha a mesma natureza. Isso, aliás, decididamente não têm. Basta ver que a responsabilidade surgida para o terceiro pela infração ao seu dever formal não subsiste ao cumprimento da obrigação pelo contribuinte. O intuito do legislador não é punir o responsável, mas fazê-lo garante do crédito tributário. [...] O responsável, pois, quando é chamado ao pagamento do tributo, assim o faz na condição de garante da Fazenda por ter contribuído para o inadimplemento do contribuinte.

A relação de responsabilidade tributária não se confunde, pois, com a relação contributiva. Embora a pressuponha e só se aperfeiçoe em face da inadimplência do tributo pelo contribuinte, decorre de norma específica e tem seu pressuposto de fato próprio. [...]

Aliás, a referência ao responsável enquanto terceiro ("dritter Persone", "terzo" ou "tercero") evidencia, justamente, que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela.

Desse modo, quando o art. 121 do CTN refere-se ao contribuinte e ao responsável como sujeitos passivos da obrigação tributária principal, deve-se compreender que são sujeitos passivos de relações jurídicas distintas, com suporte em previsões legais e pressupostos de fato específicos, ainda que seu objeto possa coincidir - pagar tributo próprio (contribuinte) ou alheio (responsável).

Compreendidas a estrutura e a função das normas de responsabilidade tributária, vejamos o conteúdo do art. 135, III, do CTN. [...]

Como se vê, estamos em face de uma regra matriz de responsabilidade tributária que não se confunde, de modo algum, com a regra matriz de incidência de qualquer tributo. Tem sua estrutura própria, partindo de um pressuposto de fato específico, sem o qual não há espaço para a atribuição de responsabilidade. E seu caráter geral permite aplicação relativamente aos diversos tributos, não estando jungida à responsabilidade por tal ou qual imposto ou contribuição em particular.

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

A *contrario sensu*, extrai-se o dever formal implícito cujo descumprimento implica a responsabilidade, qual seja o dever de, na direção, gerência ou representação das pessoas jurídicas de direito privado, agir com zelo, cumprindo a lei e atuando sem extrapolação dos poderes legais e contratuais de gestão, de modo a não cometer ilícitos que acarretem o inadimplemento de obrigações tributárias.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça há muito vem destacando que tais ilícitos, passíveis de serem praticados pelos sócios com poderes de gestão, não se confundem com o simples inadimplemento de tributos por força do risco do negócio, ou seja, com o atraso no pagamento dos tributos, incapaz de fazer com que os diretores, gerentes ou representantes respondam, com seu próprio patrimônio, por dívida da sociedade (Primeira Seção, EAgr 494.887 e REsp 374.139). Exige, isto sim, um ilícito qualificado, do qual decorra a obrigação ou seu inadimplemento, como no caso da apropriação indébita (REsp 1.010.399 e REsp 989.724).

O art. 135, pois, regula a responsabilidade pessoal dos sócios gerentes, diretores e representantes em caráter geral, com aplicação a tributos de quaisquer dos entes políticos, para tanto estabelecendo seu pressuposto de fato próprio. E, como norma geral, não poderia ter sido desconsiderada pelo legislador ordinário federal quanto à disciplina dos tributos da sua competência. [...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência no sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito - má gestão ou representação por prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos - e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

Além disso, o art. 135 do CTN coloca como pressupostos de fato inequívocos ou hipóteses de incidência da norma de responsabilidade a prática de atos com

excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Não se contenta, pois; com o simples surgimento da obrigação tributária para a empresa em face da ocorrência do fato gerador do tributo.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu decisão em Recurso Especial Repetitivo nº 1787156/RS, Tema nº 962, com trânsito em julgado em 14.03.2022, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

A Primeira Seção do STJ, ao julgar, sob o rito dos recursos repetitivos, o Recurso Especial 1.101.728/SP (Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe de 23/03/2009), fixou a tese de que "a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa" (Tema 97 do STJ). No mesmo sentido dispõe a Súmula 430/STJ ("O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente"). [...]

Consoante decidido pela Primeira Seção do STJ, ao julgar os EAg 1.105.993/RJ (Rel. Min. Hamilton Carvalhido, DJe de 1º.2.2011), não é cabível o redirecionamento da execução fiscal em relação ao sócio que não exercia a administração da empresa ao tempo da dissolução irregular da sociedade, ainda que estivesse na gerência ao tempo do fato gerador do tributo, tendo em vista que a responsabilidade pessoal do administrador não decorre da simples falta de pagamento do débito tributário, mas da própria dissolução irregular, que não pode ser imputada àquele que já não era gerente quando de sua ocorrência' (AgRg no REsp 1.375.899/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/08/2013, DJe 20/08/2013) [...]

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu decisão em Recurso Especial Repetitivo nº 1645333/SP, Tema nº 981, com trânsito em julgado em 18.08.2022, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

IV. No exercício da atividade econômica, ocorre amiúde, em razão de injunções várias, o inadimplemento de obrigações assumidas por pessoas jurídicas. Não é diferente na esfera tributária. Embora se trate inegavelmente de uma ofensa a bem jurídico da Administração tributária, o desvalor jurídico do inadimplemento não autoriza, por si só, a responsabilização do sócio-gerente. Nesse sentido, aliás, o enunciado 430 da Súmula do STJ - em cuja redação se lê que "o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente" -, bem como a tese firmada no REsp repetitivo 1.101.728/SP (Rel. Ministro TEORI ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de

23/03/2009), que explicita que "a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa" (Tema 97 do STJ).

V. Tal conclusão é corolário da autonomia patrimonial da pessoa jurídica. Se, nos termos do art. 49-A, caput, do Código Civil, incluído pela Lei 13.874/2019, "a pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores", decorre que o simples inadimplemento de tributos não pode gerar, por si só, consequências negativas no patrimônio dos sócios. Como esclarece o parágrafo único do aludido artigo, a razão de ser da autonomia patrimonial, "instrumento lícito de alocação e segregação de riscos", é "estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos". Naturalmente, a autonomia patrimonial não é um fim em si, um direito absoluto e inexpugnável. Por isso mesmo, a legislação, inclusive a civil, comercial, ambiental e tributária estabelece hipóteses de responsabilização dos sócios e administradores por obrigações da pessoa jurídica. No Código Tributário Nacional, entre outras hipóteses, destaca-se a do inciso III do seu art. 135, segundo o qual "são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (...) os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado".

Consta no Termo de Verificação Fiscal, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999), e-fls. 539-574:

X - DA RESPONSABILIDADE DOS MANDATÁRIOS ART. 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Cabe precisamente aos administradores regular a condução dos negócios da Pessoa Jurídica, prevalecendo-se dos seus poderes de gerência, vigilância e fiscalização.

Conforme visto, houve, no caso, infração à lei, por cuja observância o administrador deveria zelar.

Em consequência disso, eles devem ser alçados à condição de responsáveis solidários com o sujeito passivo em relação ao crédito tributário cadastrado no processo administrativo a que se refere o presente.

Como já alinhavado, no caso em referência restou evidenciado que, apesar de todos os alertas, o administrador optou por aderir e continuar a prática fraudulenta nitidamente contrária à legislação, fato que implicou a falta de recolhimento dos tributos devidos à Fazenda Nacional.

O artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, prescreve que são pessoalmente responsáveis por infração à lei os representantes de pessoas jurídicas de direito privado: [...].

Por força do texto legal, a responsabilidade do sócio administrador ocorre quando haja atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, pois, como se sabe, existem atos ou negócios alheios ao objeto social que são gravosos para a sociedade porque oneram o patrimônio social em flagrante prejuízo para os demais sócios, bem como, para terceiros, no caso em comento, o Fisco.

As pessoas jurídicas realizam seus negócios, seus empreendimentos, por meio dos atos praticados por pessoas naturais, seus administradores e sócios, que as utilizam para a composição de seus interesses, e, nesta esteira, ficou caracterizada infração à lei (art. 135 do CTN), pois o contribuinte foi notificado, conforme mensagem enviada via caixa postal em 23/04/2015, com primeira leitura em 13/05/2015, e, portanto, tinha pleno conhecimento de que a forma de contratação dos créditos junto à APPEX e a posterior compensação de débitos tributários era irregular, tanto que até foram cientificados das irregularidades constatadas pela própria Receita Federal do Brasil e nada fizeram.

Cabe mencionar os seguintes precedentes do CARF no que se refere à responsabilidade solidária:

Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-007.390, de 12.08.2025:

MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÕES ZERADAS DE FORMA REITERADA. DOLO CONFIGURADO.

A entrega sistemática de declarações fiscais (DIPJ, DCTF e DICON) com valores zerados, em desacordo com a escrituração contábil regular mantida pelo sujeito passivo, configura evidente intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores pela autoridade fazendária, caracterizando a sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964 e justificando a qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. ART. 135, III DO CTN. INFRAÇÃO PUNIDA COM MULTA QUALIFICADA.

A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, enseja a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária em questão. Desnecessária a identificação de conduta específica e participação consciente do gerente, bastando a comprovação de que ele detém poderes de administração da pessoa jurídica.

Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-007.243, de 04.12.2024:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. NATUREZA E CARACTERIZAÇÃO.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Esta responsabilidade não se limita às hipóteses de infração à lei societária, mas abrange também infrações às leis tributárias, e atinge não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato do contribuinte, mormente no caso em que as infrações foram apenadas com a multa qualificada de 150% que se aplica somente em casos de sonegação, fraude ou conluio.

Reitere-se que a Recorrente transmitiu DCTF com valores zerados tendo em vista que quitou, embora vedado, os tributos com os créditos financeiros então adquiridos (Lei nº 10.179, de 06 de fevereiro de 2001 e Decreto nº 3.859, de 04 de julho de 2001 e Cartilha de Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF), Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e Ministério Público Federal (MPF). Ademais, o início da ação fiscal ocorreu em 14.07.2017, e-fls. 04-06. Ocorre que desde 2015 a Recorrente tinha pleno conhecimento da irregularidade da “forma de contratação dos créditos junto à APPEX e a posterior compensação de débitos tributários” e permaneceu inerte, e-fls. 610.

Por estas razões foi imputada a responsabilidade tributária solidária ao Sr. José Suigh Carlos, na qualidade de sócio administrador da Recorrente por ocasião dos fatos geradores, com base no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN). A imputação da responsabilidade tributária tem natureza jurídica de garantia solidária da Fazenda Nacional e por esta razão não se equipara à desconsideração da personalidade jurídica prevista no art. 50 do Código Civil.

Está registrado no Acórdão da 8ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-84.023, de 11.09.2018, e-fls. 827-840, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

A impugnação de JOSÉ SUIGH quanto ao mérito, praticamente reitera as alegações feitas na impugnação da MEGAPRINT. Para estas, valem as mesmas ponderações e razões de decidir já citadas neste voto. Como argumentos novos o responsável solidário questionou o que chamou de aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica por parte da fiscalização e a aplicação do princípio constitucional da pessoalidade da pena, inserto no inciso XLV, do artigo 5º da Constituição Federal, pelo qual "nenhuma penalidade deverá ser transferida da pessoa do condenado", e assim requer que se afaste a multa qualificada em relação à sua pessoa.

O questionamento do impugnante quanto à incorreta aplicação pelo autuante da teoria da desconsideração da personalidade jurídica é absolutamente impróprio.

O caso concreto trata de solidariedade passiva do sócio/administrador em razão de ter sido eleito pela fiscalização como responsável tributário nos termos do inciso III do artigo 135 do CTN, de forma que não foi desconsiderada a personalidade jurídica de quem quer que seja para fins do lançamento da multa combatida. Sendo assim, descabe qualquer ponderação deste voto sobre as alegações do sujeito passivo neste ponto, posto que a situação de fato presente nos autos não é esta.

Quanto à alegação da necessidade de aplicação do princípio constitucional da pessoalidade da pena, inserto no inciso XLV, do artigo 5º da Constituição Federal, pelo qual "nenhuma penalidade deverá ser transferida da pessoa do condenado", cumpre-nos repetir que a multa lançada, enquanto penalidade, não foi transferida da pessoa jurídica para a pessoa física do sócio como afirmado pelo impugnante. O caso concreto é de solidariedade passiva do sócio/administrador, prevista no inciso I do artigo 124 do CTN, em razão de ter sido eleito pela fiscalização como responsável tributário nos termos do inciso III do artigo 135 do CTN, logo não cabe a invocação deste princípio da Constituição Federal para a situação retratada no processo, uma vez que está devidamente disciplinada no CTN.

Finalizando este voto repetirei aquelas indagações feitas no início: Por que as impugnações, tanto do sujeito passivo pela obrigação principal, quanto do sujeito passivo por responsabilidade tributária, apesar da extensa argumentação apresentada, não rebateram, ou mesmo teceram algum comentário, sobre o "Instrumento Particular de Cessão Onerosa de Crédito Financeiro, Integralizado junto à Lei nº 12.978/2013", doravante denominado como "CONTRATO", assinado pelo responsável tributário, na condição de representante legal do fiscalizado, com a APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA, doravante mencionada como "APPEX", juntado às fls. 140/145, sobre os pedidos de quitação de tributos federais com a utilização de supostos créditos de títulos públicos dirigidos à STN às fls. 515/538, e sobre a mensagem enviada pela RFB ao fiscalizado por meio de caixa postal eletrônica juntada às fls. 476/477?

Como vimos até aqui as impugnações não responderam satisfatoriamente a estas indagações, mais ainda, nem sequer tentaram esboçar uma explicação para estes fatos contundentes levantados pela fiscalização, de forma que não cabe outra conclusão a não ser que não responderam porque não tinham mesmo resposta plausível a ser fornecida que pudesse contrastar aquilo que foi afirmado pela autoridade fiscal.

Assim sendo, o Acórdão da 8ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-84.023, de 11.09.2018, e-fls. 827-840, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo não cabe razão ao Recorrente.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que "a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato"

(art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP) (STJ, AREsp 2554882/SP, 2024).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Lançamentos Reflexos

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). Os lançamentos de

CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Dispositivo

Em assim sucedendo voto e em conhecer dos recursos voluntários, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva