



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720450/2018-88
ACÓRDÃO	1002-004.176 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELDORADO MINERAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

CIÊNCIA DE LANÇAMENTO EM ENDEREÇO ELETRÔNICO. OPÇÃO PELO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. VALIDADE.

É válida a ciência de notificação de lançamento de crédito tributário no endereço eletrônico de contribuinte optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico.

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONTRIBUINTE. INTEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

É assegurado ao sujeito passivo o direito a interposição de Recurso Voluntário no prazo de 30 (trinta) dias a contar da data da ciência da decisão recorrida. Demonstrada nos autos a intempestividade do recurso voluntário, não se conhece das razões de mérito.

RECURSO VOLUNTÁRIO. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA CONTESTADA NO RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Em conformidade com a regra da preclusão, se o impugnante não contestou a matéria na fase de impugnação ou de manifestação de inconformidade, não poderá mais fazê-lo em sede recursal, sob pena de supressão de instância e inovação dos fundamentos do julgado recorrido.

LANÇAMENTO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. DRF DE JURISDIÇÃO DIVERSA. COMPETÊNCIA.

O procedimento de lançamento é válido, mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente será considerado nulo o ato administrativo praticado por agente incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA.

Ante a regular intimação dos interessados, o direito ao contraditório e à ampla defesa se perfaz com a possibilidade da apresentação de impugnação, na forma estabelecida na legislação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

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

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

Supostos créditos provenientes de títulos da dívida pública externa não se prestam à quitação de tributos federais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. POSSIBILIDADE.

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEI 9.430/1996. RETROATIVIDADE BENIGNA.

É aplicável a retroatividade benigna para redução da multa qualificada para 100%, conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, através das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI NO EXERCÍCIO DA GERÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO.

O sócio administrador é responsabilizado pessoalmente pelo crédito tributário quando se comprova que o mesmo praticou atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, no exercício da gerência da sociedade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: conhecer parcialmente do recurso do contribuinte, apenas no que toca à alegação de tempestividade, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento; por conhecer parcialmente do recurso do responsável solidário, deixando de conhecer a alegação de decadência de tributos do ano-calendário de 2013, e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada a 100%, face a aplicação do princípio da retroatividade benigna de que cuida o artigo 106 do Código Tributário Nacional, e conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Impugnação, transcrevo e adoto parcialmente o relatório produzido pela DRJ/RPO (destaques do original).

Trata o presente processo de lançamentos de IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep, de fls. 93/141, no valor total de R\$ 3.164.135,43.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 74/88, apurou-se que a empresa havia apresentado DCTFs sem valores devidos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos a períodos de 2013 e 2014, enquanto suas DIPJ e ECF indicavam valores a recolher. Igualmente suas EFD-Contribuições haviam sido entregues zeradas. Também não foram efetuados quaisquer recolhimentos para tais tributos/períodos.

Como justificativa, a fiscalizada alegou ser cessionária de crédito financeiro, oriundo de Títulos da Dívida Pública Externa, conforme procedimento administrativo junto à Secretaria do Tesouro Nacional, no qual objetivou extinguir os referidos tributos.

O autuante afirmou que o procedimento da interessada resultou em falta de recolhimento por meio de fraude, por absoluta falta de previsão para tal utilização dos mencionados títulos, cujas razões haviam sido amplamente divulgadas pelo Tesouro Nacional e Administração Tributária, bem como omissão de informações perante a Receita Federal por ocasião da entrega das DCTFs,

retardando o conhecimento dos débitos e resultando em obtenção indevida de CND. Ressaltou que a autuada fora alertada pela Receita Federal em sua caixa postal eletrônica, no e-CAC, mas nem assim se propôs a corrigir seu procedimento ilícito. Por tais razões, os tributos foram exigidos com a multa qualificada de 150%

Foi também elaborada a competente Representação Fiscal para Fins Penais, em processo apenso ao presente, bem como atribuída, no corpo dos autos de infração, a responsabilidade solidária do sócio gerente da empresa, nos termos do art. 135, III do CTN.

Cientificados, sócio gerente e empresa apresentaram as impugnações de fls. 156/192 e 225/254, respectivamente. As peças são idênticas, à exceção do tópico sobre responsabilidade tributária, presente apenas na impugnação do sócio gerente, razão pela qual serão tratadas como uma só.

Nelas alegou-se, em síntese, que:

- O crédito tributário lançado teria sua exigibilidade suspensa pela apresentação de impugnação;
- O lançamento seria nulo ou anulável por ter sido realizado por delegacia incompetente (São Paulo-SP), devido à jurisdição do domicílio fiscal eleito pela impugnante (Guaíba-RS);
- Os valores lançados de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS teriam sido pagos/quitados por meio de resgate de Título da Dívida Pública Externa;
- Os débitos teriam sido informados à Receita por meio do Processo Administrativo nº 13811.726457/2012-97;
- Os débitos teriam sido confessados em SPED CONTÁBIL ECD, SPED CONTÁBIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD, apenas não sendo transmitidas algumas informações na DCTF;
- A não apresentação de DCTF deveria ter sido motivo de intimação para correção, o que não teria ocorrido no presente caso;
- Não teria ocorrido fraude, uma vez que a impugnante teria declarado a totalidade de seus tributos;
- Não seria cabível a multa de 150%, pela ausência de fraude; - Não teria havido mentira ou artil nos dados apresentados ao Fisco;
- A multa que seria cabível, se tanto, seria a multa pela falta de entrega da DCTF, prevista no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, alterado pela Lei nº 11.051/2004 - 2% (dois por cento) do somatório dos tributos e contribuições confessados na DCTF do respectivo Auto de Infração, não podendo a multa ser inferior a R\$ 500,00 (Lei nº 10.426/2002, art. 7º, II e § 3º, II)
- A pessoa jurídica teria existência distinta de seus membros;
- A desconsideração da personalidade jurídica da empresa requereria a atuação do administrador com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou

estatuto, o que não teria ocorrido no caso pela invalidade da modalidade de tipificação descrita, e pela não comprovação da atuação dos sócios nos requisitos citados;

- Deveria ser apurada a conduta dolosa em processo que permitisse o direito de defesa;

- Não haveria provas de que o gestor agiu com dolo, fraude ou simulação, nem afronta à lei;

Ante o exposto, requereu-se

- A atribuição de efeito suspensivo à impugnação;

- O reconhecimento da incompetência do auditor em fiscalizar a impugnante e anulação dos autos de infração lavrados;

- O cancelamento dos autos de infração, devido aos pagamentos realizados com os créditos referidos e à inexistência de fraude;

- A nulidade da responsabilização solidária.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/RPO, conforme acórdão n. **14-89.129**, de 27 de novembro de 2018 (e-fls. 298), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

LANÇAMENTO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. DRF DE JURISDIÇÃO DIVERSA. COMPETÊNCIA.

O procedimento de lançamento é válido, mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente será considerado nulo o ato administrativo praticado por agente incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA.

Ante a regular intimação dos interessados, o direito ao contraditório e à ampla defesa se perfaz com a possibilidade da apresentação de impugnação, na forma estabelecida na legislação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ART. 151 DO CTN.

A apresentação tempestiva de impugnação suspende a exigibilidade do crédito tributário até que haja decisão definitiva no âmbito administrativo.

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

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

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

Supostos créditos provenientes de títulos da dívida pública externa não se prestam à quitação de tributos federais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício deve ser qualificada, no percentual de 150%, quando comprovado nos autos que o sujeito passivo praticou conduta tipificada em lei como fraude. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI NO EXERCÍCIO DA GERÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO.

O sócio administrador é responsabilizado pessoalmente pelo crédito tributário quando se comprova que o mesmo praticou atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, no exercício da gerência da sociedade.

Contra o acórdão de impugnação, foram apresentados Recursos Voluntários pelo contribuinte e pelo responsável solidário, cujos fundamentos são resumidamente descritos na sequência.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE (e-fls. 341)

Como preliminar de mérito, defende a tempestividade do recurso, sob o argumento de que “O presente recurso é tempestivo por força de disposições do Código de Processo Civil”, que “Tal diploma legal deve ser aplicado de forma supletiva e subsidiária ao processo administrativo, conforme seu art. 15...” e que “...o art. 231 do referido código disciplina a contagem de prazos, estabelecendo que, em caso de múltiplos réus, o prazo somente se iniciará após a devida intimação de todos os sujeitos do polo passivo.”

Aduz que “...o outro sujeito passivo da presente demanda, o Sr. Walter Alexandre Rizzo Fichner, sócio-diretor da empresa Recorrente à época dos fatos, foi intimado do Acórdão nº 14-89.129 em 08/04/2019” e que “...apenas neste momento se iniciou o prazo para interposição do Recurso Voluntário da empresa Recorrente, de modo que não se caracterizou a intempestividade.

Sustenta que “diversos fatos geradores não mais podiam ser objeto de lançamento, já tendo eles sido extintos pela decadência”, porquanto “...não é aplicável o art. 173, I, do Código Tributário Nacional, mas sim o art. 150, § 4º, do mesmo diploma, por se tratar de lançamento por homologação com a devida declaração do débito pelo contribuinte.”

Considera confiscatória a multa qualificada aplicada no lançamento, aduzindo que “...o valor da multa é muito superior ao valor devido de tributo, sendo totalmente descabida e

desproporcional, eis que o pretexto deveria ser o desestímulo da reiteração de condutas infracionais, não sendo possível, contudo, que a aplicação desta atinja o direito de propriedade do contribuinte, em ofensa à capacidade contributiva e à proporcionalidade e razoabilidade” e que “A relevância da discussão acerca de fixação de multa de ofício de caráter confiscatório foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, que entendeu pela existência de repercussão geral relativa a tal tese, que será debatida na análise do Tema 863 da corte.”

Como forma de dar lastro seus argumentos, apresenta, ainda, escólio de doutrina e acórdãos de jurisprudência.

Quanto às demais matérias recursais, verificou-se que são repetições e reafirmações literais de argumentos e fundamentos já apresentados em sede de impugnação, motivo pelo qual não serão aqui novamente transcritos.

Ao final, o contribuinte requer:

- (i) a suspensão da exigibilidade do crédito, com base no art. 151, inciso III, do CTN;
- (ii) seja reconhecida a tempestividade do presente Recurso Voluntário, forte no art. 231 do Código de Processo Civil, nos arts. 74, do Decreto 7.574/2011, e 35, do Decreto 70.235/1972, no art. 56, § 2º, do Decreto 7.574/11, e na Solução de Consulta Interna COSIT 16/2014;
- (iii) seja reconhecida a preliminar de incompetência da DRT de São Paulo, por não deter jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo;
- (iv) a total procedência do presente recurso e a reforma da decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/RPO, com a extinção total do auto de infração guereado;
- (v) subsidiariamente, na hipótese de não acolhimento do pedido principal, seja reconhecida a decadência dos períodos de março de 2013, relativo ao PIS e COFINS, e do 1º trimestre de 2013, relativo ao IRPJ e ao CSLL.
- (vi) ainda, subsidiariamente, no caso de não acolhimento do pedido “v”, seja totalmente desconstituída a multa de ofício aplicada, de 150% do valor do débito, por inocorrência de fraude;
- (vii) caso não acolhido o pedido “vi”, seja reduzida a multa de ofício arbitrada, por seu caráter confiscatório;

RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO (e-fls. 401)

No mérito, relata que “...a 4ª Turma da DRJ/RPO concluiu que, demonstrada a ocorrência de atos praticados com excesso de poderes e infração à lei, e considerando que o

Recorrente foi o diretor presidente da empresa durante o período da autuação, é cabível a sua responsabilização pessoal, nos termos do art. 135, III, do CTN.”

Sustenta que “...o auditor-fiscal não logrou êxito em demonstrar a existência de dolo, o que afasta, por si só, a existência de fraude ou simulação” e que “Além disso, ainda mais importante para o presente tópico, e que não foi devidamente apreciado pela primeira instância administrativa, a ausência de demonstração cabal de dolo impossibilita a responsabilização da pessoa física.”

Argui que “O art. 135, III, do CTN (...) dispõe que os diretores das pessoas jurídicas são responsáveis pelas obrigações tributárias que decorrem de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto” e que “...em outras palavras, o sócio-diretor somente poderá ser responsabilizado quando o seu ato ilícito estiver devidamente demonstrado.”

Expõe que “...como está se falando em responsabilidade por conduta, é imprescindível se atentar que somente se poderia aventar de responsabilização pessoal contra a pessoa que efetivamente praticou o ato considerado como infração da lei (o mesmo vale para a hipótese de abuso de poderes), pois o dolo pessoal é requisito primário para a responsabilização.

Como forma de dar lastro seus argumentos, apresenta, ainda, escólio de doutrina e acórdãos de jurisprudência.

Ao final, requer que seja determinada sua exclusão do polo passivo da demanda, pela inaplicabilidade do art. 135 do CTN.

Os demais requerimentos e matérias recursais constam do recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, motivo pelo qual não serão aqui novamente transcritos.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

I) DA ADMISSIBILIDADE E TEMPESTIVIDADE DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

I-a) DO CONTRIBUINTE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário do contribuinte, na forma do art. 43 c/c o 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Preliminarmente, impõe-se analisar a alegada tempestividade do Recurso Voluntário, à luz do que dispõe o Decreto nº 70.235/72 (PAF).

Nos termos do art. 33 do Decreto 70.235/72, é de 30 dias o prazo para interposição do Recurso Voluntário contra decisões de primeiro grau, a contar de sua ciência¹.

A Regra Geral de contagem de prazos no Processo Administrativo Fiscal Federal é estabelecida pelo art. 5º, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 5º: Os prazos serão contínuos, excluindo-se, na sua contagem, o dia de início e incluindo-se o dia do vencimento. Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

No que toca aos optantes pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), que é o caso dos autos, a regra aplicável é a da alínea 'a', inciso III, § 2º, do artigo 23, do Decreto nº 70.235/1972. Confira-se: (grifos nossos)

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

No caso, o Recorrente tomou ciência do Acórdão de Impugnação em 20/12/2018, por decurso de prazo (e-fls. 330), entretanto, somente apresentou o Recurso Voluntário em 06/05/2019 (e-fls. 338).

Portanto, à luz do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, o recurso é manifestamente intempestivo, porquanto protocolado após 30 dias da ciência do acórdão recorrido.

O Recorrente defende a tempestividade do recurso, arguindo que a ciência do acórdão recorrido teria ocorrido somente em 08/04/2019, data em que seu sócio foi intimado, evocando, como supedâneo jurídico, o § 1º do Inciso VIII do art. 231 da Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil-CPC) reproduzido a seguir: (grifos nossos)

Art. 231. Salvo disposição em sentido diverso, considera-se dia do começo do prazo:

I - a data de juntada aos autos do aviso de recebimento, quando a citação ou a intimação for pelo correio;

II - a data de juntada aos autos do mandado cumprido, quando a citação ou a intimação for por oficial de justiça;

III - a data de ocorrência da citação ou da intimação, quando ela se der por ato do escrivão ou do chefe de secretaria;

IV - o dia útil seguinte ao fim da dilação assinada pelo juiz, quando a citação ou a intimação for por edital;

V - o dia útil seguinte à consulta ao teor da citação ou da intimação ou ao término do prazo para que a consulta se dê, quando a citação ou a intimação for eletrônica;

VI - a data de juntada do comunicado de que trata o art. 232 ou, não havendo esse, a data de juntada da carta aos autos de origem devidamente cumprida, quando a citação ou a intimação se realizar em cumprimento de carta;

VII - a data de publicação, quando a intimação se der pelo Diário da Justiça impresso ou eletrônico;

VIII - o dia da carga, quando a intimação se der por meio da retirada dos autos, em carga, do cartório ou da secretaria.

§ 1º Quando houver mais de um réu, o dia do começo do prazo para contestar corresponderá à última das datas a que se referem os incisos I a VI do caput.

Sem razão o Recorrente.

O dispositivo retromencionado presta-se à regulação de prazos processuais apenas no âmbito do processo civil, e alcança o processo administrativo tributário apenas de forma subsidiária.

Na situação sob exame, a postulação do Recorrente não tem previsão normativa nos Decretos nºs 70.235/72 e 7.574/2011, reguladores da matéria, expedidos muito antes do advento da Lei nº 13.105/2015 (CPC), do que se extrai que se trata de opção, e não lacuna legislativa a dar azo à integração supletiva ou subsidiária da legislação processual civil.

Inexistindo previsão legal que dê guarida à pretensão do Recorrente, aplica-se ao caso regra de hermenêutica segundo a qual a legislação específica reguladora da matéria prevalece sobre a de caráter geral, no caso, a Lei nº 13.105/2015 (CPC).

Aliás, o próprio CPC prevê, no seu art. 15, sua aplicação supletiva e subsidiária ao processo administrativo:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativas, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário apenas no que toca à alegação de tempestividade e, na parte conhecida, nego-lhe provimento por considerá-lo intempestivo, ficando prejudicada a análise das demais matérias recursais.

I-b) DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do *art. 43 c/c art. 65, da Portaria MF nº 1634/2023 (RICARF)*.

O acórdão recorrido foi cientificado em 08/04/2019 (fl. 337), tendo sido apresentando o Recurso Voluntário em 06/05/2019 (fl. 338), dentro do prazo recursal de 30 (trinta) dias.

Entretanto, conquanto tempestivo, o recurso não reúne todos os requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido parcialmente, como será demonstrado adiante.

O Recorrente sustenta que os períodos de março de 2013, relativo ao PIS e à COFINS, e do 1º trimestre de 2013, relativo ao IRPJ e ao CSLL, estão fulminados pela decadência, porquanto desde a data dos fatos geradores até a notificação do contribuinte acerca do lançamento, ocorrida em 07 de julho de 2018, transcorreu período superior a 5 anos, aplicando-se, no caso, o art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, e não o artigo 173 do mesmo Código.

Trata-se de tema inédito, não suscitado na impugnação, razão pela qual não deve ser conhecido, à luz do que dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 (PAF):

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

Ademais, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 82), o lançamento debatido nos presentes autos envolve o ano de 2014, e não 2013, objeto do processo administrativo nº 16.641.720019/2018-06. Confira-se:

VII - DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DE IRPJ e CSLL APURADOS.

A ação fiscal resultou na apuração do Crédito Tributário no valor de R\$ 579.995,32 de IRPJ e R\$ 332.296,63 de CSLL, decorrente das infrações apuradas com base na divergência entre as informações declaradas no ECF ano-calendário 2014 e os valores declarados em DCTF, conforme demonstrado no Quadro II acima (página 2).

Os valores decorrentes da divergência entre as informações declaradas na DIPJ 2014 ano-calendário 2013 e os valores declarados em DCTF (Quadro I acima – página 2), foram objeto de autuação anterior ao encerramento deste procedimento fiscal (Processo nº 16641-720.019/2018-06 – RPF 1010200-2017-00124 – Pelotas/RS), razão pela qual, foram desconsiderados no presente Auto de Infração.

QUADRO II

PERÍODO APURAÇÃO	TRIBUTOS	ECF	DCTF	DARF	Insuficiência
1º TRIM 2014	IRPJ	R\$ 89.798,90	0,00	0,00	R\$ 89.798,90
2º TRIM 2014	IRPJ	R\$ 107.060,43	0,00	0,00	R\$ 107.060,43
1º TRIM 2014	CSLL	R\$ 51.731,40	0,00	0,00	R\$ 51.731,40
2º TRIM 2014	CSLL	R\$ 61.052,64	0,00	0,00	R\$ 61.052,64

Face ao exposto, não conheço da matéria.

DO REQUERIMENTO PARA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ATÉ A CONCLUSÃO DA LIDE

O requerimento do Recorrente não comporta maiores digressões, porquanto a matéria é regulada pelo inciso III do artigo 151 do CTN, que prevê expressamente a suspensão pleiteada como simples decorrência da apresentação do Recurso Voluntário.

II- MÉRITO

O Recorrente postula o afastamento da imputação da responsabilidade solidária, arguindo, em suma, que não ficou demonstrada a ocorrência do dolo na conduta praticada pela pessoa jurídica, o que, em sua visão, afastaria, conseqüentemente, a prática de qualquer ato violador da lei pelo seu sócio diretor.

Sobre o tema, o acórdão recorrido tece as seguintes considerações:

(...)

No tocante à responsabilização do sócio gerente, a defesa cita o princípio da existência individualizada da pessoa jurídica, com existência distinta da de seus membros, e afirma que a hipótese de desconsideração da personalidade jurídica está prevista nos arts. 124, e 135, III, do CTN, como uma exceção à regra geral.

Alega que para a responsabilização do sócio devem ser observados os pressupostos legais, o que não foi comprovado nem ocorreu no presente caso, tornando ilegal e arbitrária a responsabilização. Como se fala em responsabilidade por conduta, considera que somente se poderia aventar a responsabilização pessoal contra a pessoa que efetivamente praticou o ato considerado como infração da lei, pois o dolo é pessoal, sendo que, constitucionalmente, nenhuma pena pode passar da pessoa que praticou o ato.

Afirma ainda que a conduta dolosa que pretende responsabilizar deverá ser apurada em prévio processo, em que deverá ser assegurado o contraditório e a ampla defesa, conforme exige a Constituição Federal, e que a mera afirmação unilateral do Fisco não tem amparo no Direito positivo.

Quanto a essa última afirmação, observe-se que foi assegurado ao responsável solidário o exercício do contraditório e ampla defesa, tendo em vista que foi intimado da lavratura dos autos de infração e da sujeição passiva solidária, com abertura de prazo para apresentar a impugnação, ora analisada.

Quanto às alegações apresentadas, no presente caso, consta no demonstrativo de responsáveis tributários nos autos de infração, além da pessoa jurídica, a responsabilidade do sócio administrador, ora impugnante, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, que assim dispõe:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(...)

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

(...)

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. De acordo com o art. 121, inciso II do CTN, o sujeito passivo da obrigação

principal, além do contribuinte, é o responsável, quando sua obrigação decorra de disposição expressa em lei. Ainda, nos termos do art. 128, o CTN autoriza a responsabilização pelo crédito tributário a terceira pessoa, desde que expresse em lei.

Já o art. 135, inciso III, que se enquadra no presente caso, determina a responsabilização pessoal pelo crédito tributário, quando houver a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato ou estatuto social, pelo gestor ou representante da pessoa jurídica.

Neste sentido, cumpre citar trechos do Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, que tem como fundamento a jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça – STJ, e trata da matéria referente à responsabilidade tributária derivada da aplicação do art. 135, III, do CTN:

(...)

CONSEQUÊNCIAS DA ADOÇÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

96. A consequência jurídica principal da conclusão de que o administrador que comete ato ilícito, no exercício da gerência, responde solidariamente com a pessoa jurídica pelo crédito tributário, sem benefício de ordem, é a de que ele, nesse caso, deve ser considerado “sujeito passivo” e “devedor” para efeito de aplicação da legislação tributária em geral. É ele “sujeito passivo” porque, por força do art. 121, parágrafo único, II, do CTN, todo responsável é sujeito passivo tributário. É ele “devedor” em razão de que a pretensão do Fisco para com ele é exigível independentemente da solvabilidade da pessoa jurídica. (g.n.)

97. Assim, o responsável solidário pode sofrer, individualmente, auto de infração, com forte no art. 142 do CTN, sendo, nesse ato, declarado o ato ilícito que praticou o administrador no exercício da gerência e imputada a responsabilidade a esse infrator. Sendo, porém, sua responsabilidade autônoma da obrigação do contribuinte quanto ao nascimento e à natureza, não está obrigada a Administração Tributária a declarar sua responsabilidade ao mesmo tempo em que constitui o crédito tributário de que é devedora a pessoa jurídica. A responsabilidade do terceiro pode ser declarada a qualquer tempo, na esfera administrativa ou judicial, desde que subsista a obrigação do contribuinte.

(...)

VII CONCLUSÃO

106. Em resumo, alinhamos aqui os fundamentos e as conclusões do presente Parecer:

a) A responsabilidade do dito “sócio-gerente”, de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, decorre de sua condição de “gerente” (administrador), e não da sua condição de sócio;

b) A responsabilidade do administrador, por força do art. 135 do CTN, na linha da jurisprudência do STJ, é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito; (g.n.)

(...)

d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;

e) A tese da responsabilidade substitutiva também deve ser excluída pela inexistência de norma legal de desoneração da pessoa jurídica em razão da prática de ato ilícito por parte do administrador;

f) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ, visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito;

g) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores também deve ser afastada em razão da jurisprudência do STJ que admite que a execução fiscal seja ajuizada, desde logo, contra sociedade e administrador; não se trata de mera questão de legitimidade, como seria no processo de conhecimento, pois que, no processo de execução, não se admite o processamento da ação sem que se tenha presente, desde o início, a exigibilidade da pretensão em face do executado;

h) Os acórdãos do STJ que fazem referência à “responsabilidade subsidiária” somente podem ser entendidos no sentido impróprio da expressão, que exige, além da existência de poderes de gerência e da prática de ilicitude pelo administrador, a ausência de pagamento pontual da obrigação tributária, e não a insolvabilidade da pessoa jurídica, o que se aproxima, na prática, da responsabilidade solidária decorrente de ato ilícito;

i) Os acórdãos do STJ que fazem referência à “responsabilidade por substituição” somente podem ser entendidos no sentido de que respondem os terceiros “em lugar” do contribuinte (pessoa jurídica), o que é válido para qualquer tipo de responsabilidade;

j) A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o “sócio” só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art. 135, III, do CTN; k) a análise sistemática da ordem jurídica aponta para a responsabilidade solidária dos administradores, visto que estes, no regramento do Código Civil (art. 1.016), respondem solidariamente perante terceiros (inclusive o Estado) pela prática de atos ilícitos; não haveria sentido em ser o crédito tributário menos garantido que o crédito comum;

(...)

q) Quando incide o art. 135, III, do CTN, não se tem uma obrigação solidária, senão duas ou mais obrigações solidárias; trata-se de solidariedade imprópria, em que obrigações distintas são atadas pelo nexo de adimplemento.

(...)

t) O administrador-infrator responsável é terceiro interessado no processo administrativo fiscal que discute somente a constituição do crédito tributário, possuindo, assim, legitimidade para impugnar e produzir provas; sua participação nesse processo, porém, não é indispensável;

u) Sendo solidária a responsabilidade decorrente de ato ilícito praticado pelo administrador, este, uma vez atestada administrativamente sua responsabilidade, está sujeito a todos instrumentos de proteção do crédito tributário, como o arrolamento de bens e direitos, a inscrição no CADIN e a medida cautelar fiscal, estando sujeito, outrossim, à negativa de expedição de Certidão Negativa de Débito.

(...)

Pela leitura do citado Parecer, a responsabilidade pessoal do sócio-administrador, nos termos do art. 135, III, do CTN, se aplica pela prática de ato ilícito, quando no exercício da gerência.

Como visto, quando analisado o mérito e a correta aplicação da multa qualificada, conclui-se pelo conhecimento da contribuinte da impossibilidade de efetuar a quitação dos seus débitos com os supostos títulos públicos da dívida externa da empresa APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA., da necessidade de correção das DCTFs, a fim de confessar seus débitos, da caracterização de fraude caso não o fizesse e das consequências à essa conduta.

Tanto na cartilha "Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos", que contém o posicionamento da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca do assunto, quanto na mensagem eletrônica enviada pela RFB, pelos quais a empresa tomou ciência da conduta fraudulenta, foi alertado acerca da responsabilização solidária dos sócios ou dirigentes.

Todas essas informações eram de conhecimento do responsável, tendo em vista sua condição de sócio-administrador da empresa.

Diante de todos os fatos relatados, nenhuma providência foi tomada a fim de proceder às correções necessárias, caracterizando-se assim o ato ilícito por parte do administrador, pressuposto legal para aplicação do art. 135, III, do CTN.

Quanto à hipótese de desconconsideração da personalidade jurídica, citada pela defesa, observa-se que, ao se responsabilizar os administradores das empresas pelos créditos devidos pela pessoa jurídica, não se está desconconsiderando a personalidade jurídica da empresa. Trata-se de uma responsabilidade direta e pessoal dos administradores. Novamente destaca-se o Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009:

24.(...) Por isso, entendemos ser equivocado afirmar que a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN seja exceção ao chamado “princípio da entidade”, que prega a separação patrimonial entre a sociedade e os sócios. Não é caso de desconsideração da personalidade jurídica. Trata-se, isto sim, de responsabilidade surgida direta e pessoalmente (“pessoalmente responsáveis”) contra aquelas pessoas ali previstas que cometerem aqueles atos lá descritos.

Assim, não merecem prosperar os argumentos apresentados a fim de afastar sua responsabilidade perante o crédito tributário ora discutido.

(...)

Da leitura dos excertos extraídos da percuente análise feita pela decisão recorrida, extrai-se, em suma, que a responsabilidade do sócio-gerente se origina da prática do ato ilícito, decorrendo, por força do art. 135 do CTN, de sua condição de administrador (gerente), e não da sua condição de sócio.

Outro ponto a destacar é que a Receita Federal do Brasil publicou a cartilha "Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos", na qual manifestou seu posicionamento acerca do assunto e enviou mensagens eletrônicas aos contribuintes, pelas quais a empresa tomou ciência da conduta fraudulenta, tendo sido alertada acerca da responsabilização solidária dos sócios ou dirigentes.

Inobstante tais informações serem de conhecimento prévio do contribuinte e do responsável solidário, dada sua condição de sócio-administrador da empresa, foram apresentadas DCTF com informações falsas e requerimentos de compensação de tributos federais ao arrepio do disposto na lei nº 9430/96, que textualmente não reconhecia tal procedimento.

Diante disso, dada a inércia do sócio-administrador em efetuar as correções necessárias, ficou caracterizado o ato ilícito por parte dele, pressuposto legal para aplicação do art. 135, III, do CTN:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Por concordar com os termos e fundamentos expressos no acórdão de impugnação sobre o tema, adoto-os, desde já, como razões de decidir, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF).

Com relação às demais matérias recursais, considerando que o Recorrente se limita a reproduzir razões já expostas em sua Impugnação e já analisadas pela instância *a quo*, abstendo-se enfrentar os argumentos expressos no acórdão de Impugnação e não apresentando novos elementos de prova, registro aqui minha total concordância com os termos da decisão recorrida, mantendo-a pelos seus próprios fundamentos, valendo-me do mesmo dispositivo normativo citado.

Dessa forma, peço vênica para colacionar, em seguida, excertos do voto condutor do acórdão de impugnação.

(...)

A defesa questiona o procedimento fiscal efetuado pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização - Defis de São Paulo-SP, já que a contribuinte tem como domicílio fiscal tributário eleito a cidade de Guaíba-RS, à qual caberia a jurisdição para a ação fiscal.

Assim, a impugnante considera o auditor fiscal da Defis São Paulo incompetente para lavrar o auto de infração, afirma ser o procedimento arbitrário, configurando cerceamento de defesa, e requer a anulação dos referidos autos.

Não tem razão a defesa em suas alegações.

Conforme definido no art. 6º da Lei nº 10.593/2002 (com redação dada pelo art. 9º da Lei nº 11.457/2007), a constituição do crédito tributário mediante lançamento é atribuição privativa dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, in verbis:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (g.n.)

(...)

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (g.n.)

(...)

A autoridade competente para efetuar o lançamento do crédito tributário, portanto, é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

De fato, de acordo com o art. 270 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, aprovado pela Portaria MF nº 430 (DOU de 11/10/2017), vigente à época da lavratura dos Autos de Infração, compete às

DRFs, no âmbito da respectiva jurisdição, dentre outras, a atividade de fiscalização:

Art. 270. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil (DRF), à Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes do Rio de Janeiro (Demac-RJ), à Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Pessoas Físicas (Derpf) e às Alfândegas da Receita Federal do Brasil (ALF) compete, no âmbito da respectiva jurisdição, no que couber, gerir e executar as atividades de cadastros, de arrecadação, de controle, recuperação e garantia do crédito tributário, de direitos creditórios, de benefícios fiscais, de atendimento e orientação ao cidadão, de comunicação social, de fiscalização, de controle aduaneiro, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas e de planejamento, avaliação, organização e modernização.

No entanto, o Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, estabelece a hipótese de formalização da exigência fiscal por servidor competente, de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, ou seja, por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil lotado em repartição fiscal que não jurisdiciona a contribuinte:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; (g.n.)

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

(...)

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)(g.n.)

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Dessa forma, não há que se falar em incompetência para realização do procedimento fiscal ou arbitrariedade, tendo em vista que a lavratura do auto de infração é válida mesmo quando formalizada por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, conforme dispõe o § 2º do art. 9º do Decreto nº 70.235/1972 citado.

Ressalte-se que este é o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), nos termos da Súmula CARF nº 27, que tem efeito vinculante em relação à administração tributária federal (conforme Portaria MF nº 277, DOU de 08/06/2018):

Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Portaria CARF nº 106, DOU de 22/12/2009)

Portanto, os lançamentos foram efetuados por autoridade competente e de acordo com as normas vigentes.

Cumpra ainda esclarecer, que a nulidade do auto de infração só poderia ocorrer se os atos fossem praticados por agente incompetente, conforme dispõe o artigo art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

No caso em tela, como visto, o auto de infração foi lavrado por pessoa competente, e a hipótese do inciso II do art. 59 não se aplica aos autos de infração, mas sim a despachos e decisões.

Dessa forma, deve ser indeferido o requerimento de anulação do auto de infração. A defesa ainda afirma que a fiscalização em jurisdição diversa a que pertence o domicílio fiscal do contribuinte seria um flagrante desrespeito, configurando cerceamento de defesa. A esse respeito, temos que não assiste razão à impugnante, tendo em vista que essa defesa se dá por meio da presente impugnação e que seu julgamento tem jurisdição nacional, como se vê a seguir.

De acordo com o art. 277 do Regimento Interno da RFB, as DRJs possuem jurisdição nacional e, dessa forma, qualquer DRJ é competente para julgar a presente impugnação, conforme transcrito abaixo:

Art. 277. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais: I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades;

(...)

Cabe aqui um esclarecimento quanto à afirmação da impugnante de que as divergências encontradas entre declarações [SPED CONTÁBIL ECD E SPED CONTÁBIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD e DCTF] não autorizaria a formalização dos lançamentos, visto ser imprescindível a instauração do correspondente procedimento administrativo fiscal pela autoridade administrativa, para possibilitar a defesa da contribuinte.

O procedimento fiscal é efetuado de ofício pelo Fisco e tem natureza inquisitória. A fase litigiosa do procedimento, onde a interessada pode exercer o direito ao contraditório e a ampla defesa somente se instaura após o feito fiscal, na fase do contencioso administrativo, conforme preceituam os arts. 14 e 15 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Dessa forma, a impugnação tempestiva apresentada pela interessada, onde lhe é assegurado o direito de contestar o crédito tributário, apresentar seus argumentos de defesa e provas, nos termos das normas que regulam o processo administrativo fiscal, instaura a lide administrativa, garantindo seu direito de defesa.

A fiscalização constatou que a pessoa jurídica informou em sua Escrituração Contábil e Escrituração Fiscal (SPED - ECD e ECF), valores de Impostos e Contribuições, porém não recolheu nem confessou em DCTF nenhum desses valores de tributos apurados, fato que resultou na lavratura dos autos de infração em comento.

A defesa alega que os valores objeto do auto de infração foram quitados por meio de "processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa junto a Secretaria do Tesouro Nacional, através de processos administrativos identificados pelo COMPROT de n.º 011.79446.001529.2013.000.0 no qual é requerido o resgate dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418, Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária 2012."

A defesa alega conformidade com o que preceitua a Lei n.º 12.595/2012, ação 0367 e 0409, com seus efeitos liberatórios de quitação de tributos federais, próprios ou de terceiros, previstos e amparados pela Lei n.º 10.179/2001. Aduz ainda que o referido procedimento de quitação dos débitos estaria amparado na Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 913/2002. Portanto, a lide envolve verificar se os referidos débitos poderiam ser quitados com eventuais Títulos da Dívida Pública Externa. A Lei nº 10.179/2001, mencionada pela defesa,

assim dispõe: Art. 1º Fica o Poder Executivo autorizado a emitir títulos da dívida pública, de responsabilidade do Tesouro Nacional, com a finalidade de:

(...)

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.

Parágrafo único. Além dos títulos referidos neste artigo, poderão ser emitidos certificados, qualificados no ato da emissão, preferencialmente para operações com finalidades específicas definidas em lei.

(...)

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.

A defesa cita referida lei, com a finalidade de amparar a quitação dos tributos em análise, com créditos oriundos dos títulos da dívida pública externa.

O posicionamento da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca do assunto encontra-se exposto na cartilha "Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos", elaborada em conjunto pela RFB, Secretaria do Tesouro Nacional, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Ministério Público da União (disponível no [link http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/noticias/2012/CartilhaFraudesTitulosRFB_PGFN_S TN_MPU.pdf](http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/noticias/2012/CartilhaFraudesTitulosRFB_PGFN_S TN_MPU.pdf)).

Referida cartilha contém informações sobre a prática e a vedação legal da utilização de títulos antigos da dívida pública para extinção de débitos tributários no âmbito federal, e tem como objetivo alertar aos contribuintes sobre o perigo de serem vítimas de armadilhas envolvendo fraudes tributárias, com especial interesse nos tributos administrados pela Receita Federal. Trata ainda, das consequências decorrentes da tentativa de utilização de práticas fraudulentas para extinção de débitos junto à Fazenda Nacional.

Da referida publicação, extraem-se os seguintes trechos:

(...)

Atualmente, os títulos da dívida pública interna emitidos pela Secretaria do Tesouro Nacional são aqueles definidos na Lei nº 10.179, de 2001, cujas características estão descritas no Decreto nº. 3.859, de 2001. São todos emitidos na forma escritural, o que significa que os direitos creditórios, as cessões desses direitos e os resgates do valor principal e dos rendimentos são registrados eletronicamente nas centrais de custódias autorizadas pelo Banco Central do Brasil, quais sejam: SELIC/BACEN (Sistema Especial de Liquidação e de Custódia), CETIP S/A - Mercados Organizados e CBLC/ BM&FBOVESPA (Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia).

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 cártula) e são todos emitidos no Brasil. Portanto, na prática, não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos. A exceção se dá exclusivamente em relação ao pagamento de 50% do Imposto Territorial Rural com Títulos da Dívida Agrária, hipótese esta expressamente prevista no art. 105 da Lei nº 4.504, de 1964.

(...)

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.

(...)

1.3.4 – Outros Títulos da Dívida Pública Externa

O endividamento externo da República teve início ainda no século XIX, mediante empréstimos tomados em instituições financeiras privadas, ou realizados por meio de lançamento de títulos no mercado internacional.

Esses títulos foram emitidos, em sua maioria, na primeira metade do século XX, em moeda estrangeira, sob a forma cartular e no exterior, sobretudo na Inglaterra, na França e nos Estados Unidos.

Sumariamente, o ente público brasileiro, beneficiário final do empréstimo, recebia o valor do banco estrangeiro. O banco estrangeiro então emitia títulos lastreados no crédito que tinha junto ao ente brasileiro e vendia esses títulos no

exterior. Assim, o ente público brasileiro pagava ao banco emissor estrangeiro, que, por sua vez, pagava aos portadores dos títulos quando estes se apresentassem.

Por isso, esses títulos eram, para todos os efeitos, direitos estrangeiros, sujeitos às leis do país em que foram emitidos, não sendo afetados pelas leis brasileiras, principalmente com relação a juros e correção monetária, não sendo possível o seu resgate em moeda nacional. Veja que o art. 13 do Decreto-lei nº 6.019, de 1943, não deixa dúvidas a respeito dessa regra: “Os empréstimos emitidos em libras e dólares serão pagos nas respectivas moedas de curso legal”.

A reestruturação da dívida iniciada anos antes pelo Governo Federal culminou com a edição, em 23 de novembro de 1943, do Decreto-lei nº 6.019, acima citado. Este Decreto fixou normas definitivas para o pagamento e serviço dos empréstimos externos realizados em libras e dólares pelos Governos da União, Estados e Municípios, Instituto do Café do Estado de São Paulo e Banco do Estado de São Paulo, e abrangeu todas as dívidas decorrentes de empréstimos externos realizados em libras ou dólares por esses entes, provenientes de emissões de títulos no exterior.

Os títulos emitidos em dólar americano foram todos chamados para resgate no exterior, tendo a última chamada sido realizada entre 1968 e 1979, em cumprimento aos planos estabelecidos pelo Decreto-lei nº 6.019, de 1943.

Com relação aos títulos emitidos em libras, tem-se que a esmagadora maioria já foi resgatada no exterior, restando pouquíssimos ainda em circulação, que deverão ser apresentados nos respectivos bancos pagadores no exterior.

O Tesouro Nacional não paga valores referentes a títulos cartulares, emitidos no século passado em moeda estrangeira.

Títulos impressos em moeda estrangeira são negociados fora do Brasil; só podem ser resgatados no exterior, por meio do agente pagador credenciado e na moeda da emissão; não estão sujeitos a incidência de qualquer ajuste ou correção com base na legislação brasileira.

(...)

2.2. Fraudes envolvendo a tentativa de utilização de títulos da dívida pública para extinção ou suspensão de débitos junto à Fazenda Nacional

(...)

Nas fraudes mais recorrentes, os contribuintes são informados que seus débitos tributários poderão ser extintos pela utilização de crédito decorrente de ação de execução de título da dívida pública externa, movida contra a União...

(...)

Esses títulos também não se prestam à compensação tributária. É que a Lei 9.430, de 1996, diz expressamente, na alínea ‘c’ do § 12 do art. 74, que é vedada a

compensação tributária nas hipótese em que o crédito se refira a título público. Considera-se que nem mesmo houve pedido de compensação.

(...)

3.1 – Consequências Fiscais

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

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

A Lei nº 10.179/2001 prevê que apenas os títulos da dívida pública nela referidos (LTN, LFT e NTN) poderão ser utilizados para o pagamento de tributos federais, de responsabilidade de seus titulares ou de terceiros, desde que vencidos.

De acordo com o posicionamento da RFB, os títulos emitidos na forma da referida lei são todos escriturais, ou seja, os direitos creditórios, as cessões desses direitos e os resgates são controlados por sistemas de liquidação e custódia, e são todos emitidos no Brasil. Além disso, tais títulos foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido.

Já os títulos da dívida pública externa emitidos, em sua maioria, na primeira metade do século XX, sob a forma cartular, se referem a títulos impressos em moeda estrangeira, negociados fora do Brasil, sujeitos às leis do país em que foram emitidos, e não às leis do Brasil, só podendo ser resgatados no exterior, por

meio do agente pagador credenciado e na moeda da emissão, não sendo possível o seu resgate em moeda nacional.

Concluiu-se que não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos, com exceção, exclusivamente, em relação ao pagamento de 50% do Imposto Territorial Rural com Títulos da Dívida Agrária, hipótese prevista no art. 105 da Lei nº 4.504/1964.

Portanto, não há relação entre os títulos da dívida pública externa e o poder liberatório de títulos da dívida pública referidos na Lei nº 10.179/2001, para pagamento de tributo federal.

Corroborando este entendimento, cita-se a ementa da Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 166, de 18/06/2012:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA.

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

Dispositivos Legais: CTN, art. 162; e Lei nº 10.179, de 2001.

Ressalte-se, ainda que, em face das reiteradas fraudes em compensação de créditos relativos a títulos públicos, a RFB disponibilizou no seu site(<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/restituicao-ressarcimento-reembolso-e-compensacao/compensacao/fraude-em-compensacao-de-creditos-relativos-a-titulos-publicos>) as seguintes orientações aos contribuintes:

Fraude em Compensação de Créditos Relativos a Títulos Públicos por Subsecretaria de Arrecadação e Atendimento — publicado 15/01/2015 15h57, última modificação 03/03/2015 16h25

Chamamos a atenção do contribuinte para a tentativa recorrente, nos últimos anos, de fraudes contra a Fazenda Nacional por meio de ações judiciais de execução de títulos da dívida pública, movidas contra a União, que visam à cobrança de valores relativos ao resgate de supostos créditos oriundos de títulos da dívida pública brasileira, interna e externa (inclusive títulos emitidos no início do século passado), para uso na suspensão indevida de débitos tributários federais declarados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), na Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) e na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Em relação à compensação com títulos públicos vencidos, prevista no art. 6º da Lei nº 10.179/2001, o Tesouro Nacional informa que todos os títulos foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo, portanto, títulos vencidos passíveis de compensação.

Além disso, os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179/2001 são todos escriturais (com registro eletrônico nas centrais de custódias autorizadas pelo

Banco Central do Brasil (SELIC/BACEN - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, CETIP S/A - Mercados Organizados, e CBLC/ BM&FBOVESPA- Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia) e emitidos no Brasil. Assim, títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei nº 10.179/2001 (LTN, LFT ou NTN), não se prestando, portanto, para pagamento ou compensação de tributos federais.

Para saber mais sobre este assunto, acesse a Cartilha de Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos.

Aliás, a própria interessada recebeu mensagem eletrônica da RFB em 27/04/2015 (fls. 89/92), onde lhe foi informado que os supostos créditos provenientes de títulos públicos antigos não se prestam à quitação de tributos federais.

Quanto à Portaria SRF nº 913/2002 mencionada pela defesa, esta assim dispõe:

Art. 1º O pagamento de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF) e das demais receitas federais recolhidas em Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) poderá ser efetuado por intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que passa a integrar a Rede Arrecadadora de Receitas Federais (Rarf) sob o Código Nacional de Compensação 009.

Parágrafo único. A STN está apta a prestar serviços de arrecadação de que trata a Portaria SRF nº 2.609, de 20 de setembro de 2001, nos casos de pagamento de receitas federais com:

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

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

Art. 2º A utilização do Siafi para o pagamento de receitas federais destina-se aos órgãos ou entidades da Administração Pública Federal integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional e às pessoas jurídicas de direito privado que façam uso do Siafi nos termos de convênio firmado com a STN.

(...)

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

Nos termos do parágrafo único do art. 1º, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) está apta a prestar serviços de arrecadação de que trata a Portaria SRF nº 2.609/2001, nos casos de pagamento de receitas federais com: recursos integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional, por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal(Siafi); transferência de recursos para a Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).

Já o art. 2º ressalva que a utilização do Siafi para o pagamento de receitas federais destina-se aos órgãos ou entidades da Administração Pública Federal integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional e às pessoas jurídicas de direito privado que façam uso do Siafi nos termos de convênio firmado com a STN.

No presente caso, trata-se de pessoa jurídica de direito privado, e não consta nos autos que a interessada firmou convênio com a STN.

Dessa forma, nos termos da norma citada, não poderia ser utilizado o Siafi para pagamento de receitas federais.

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

Cita apenas que teria protocolado informes dos pagamentos no Tesouro Nacional na Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, informando seus débitos e informando o respectivo pagamento.

Em consulta ao referido processo, verifica-se que se trata de requerimento protocolado, não pela contribuinte, mas pela empresa APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA., para abertura de procedimento administrativo de habilitação de direito creditório, a fim de regular processamento até ulterior liberação dos recursos, nos termos da Portaria nº 913/2002, c/c com o Decreto nº 70.235/1972. No citado processo, a APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA. informou débitos de terceiros, dentre eles débitos da interessada, para serem quitados com o suposto crédito decorrente do resgate dos títulos da dívida externa.

Nas cópias dos documentos referentes ao citado processo, juntados aos autos no curso do procedimento fiscal (fls. 9/61) e com a apresentação das impugnações, verifica-se que se tratam sempre de supostos créditos da APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA., que seriam referentes a "créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418 (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal), Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária Anual 2012" (fl. 14).

Verifica-se ainda, que a empresa APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA. se diz possuidora e legítima das cártulas da dívida externa brasileira que fora repactuada pelo DL 6019/43, que é reconhecida para pagamento pela Secretaria do Tesouro Nacional, pelo valor principal, mais os juros contratuais, de acordo com a novação do DL 6019/43.

Assim, os alegados créditos, com os quais a interessada afirma ter quitado os débitos objeto dos lançamentos em análise, seriam de títulos da dívida pública externa de terceiros, emitidos sob a forma cartular.

Como visto anteriormente, títulos da dívida pública externa emitidos sob a forma cartular foram negociados fora do Brasil, sujeitos às leis do país em que foram

emitidos, só podendo ser resgatados no exterior, não sendo possível o seu resgate em moeda nacional.

Ainda, como visto, não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com os supostos títulos públicos da dívida externa.

Portanto, não foi comprovada a quitação dos débitos, objeto do lançamento em análise.

A impugnante argumenta também que todos os débitos foram declarados em sua integridade na SPED CONTÁBIL ECD E SPED CONTÁBIL ECF, SPED CONTRIBUIÇÕES e EFD, apenas não tendo sido transmitidas algumas informações nas DCTFs, o que não ensejaria o lançamento de ofício, visto que esta referir-se-ia a obrigação acessória. Aduz, ainda, que os débitos teriam sido informados por meio da abertura do processo administrativo nº 13811.726457/2012-97, o que tornaria a lavratura do auto de infração inócua, arbitrária e abusiva.

Não é este o entendimento que deve prevalecer, com se vê a seguir.

A lavratura dos autos de infração é necessária, afinal, apenas os valores informados em DCTF constituem confissão de dívida. Montantes constantes da EFD-Contribuições, ECD, ou mesmo informados em processo administrativo não têm tal natureza.

Com relação ao citado processo, como visto, não se trata de requerimento protocolado pela interessada, mas pela empresa APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA.

Apenas a título de esclarecimento, no que diz respeito à confissão de dívidas quando efetuada uma compensação, de acordo com o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), art. 74 e parágrafos, da Lei nº 9.430/1996, e IN RFB nº 1.717/2017, eventual crédito líquido e certo apurado pelo sujeito passivo, passível de restituição ou ressarcimento, o que não é o caso dos autos, pode ser utilizado na compensação com débitos próprios, sendo que a compensação tributária será efetuada mediante a entrega da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP, o que constitui confissão de dívida, estando sua homologação sujeita ao anterior reconhecimento do direito creditório.

Quanto à DCTF, cumpre esclarecer que, ao ser instituída pela IN SRF nº 126/1998, assumiu o caráter de instrumento de confissão de dívida, nos termos do art. 5º do decreto-lei nº 2.124/84, sendo instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

Nos termos do que dispõe o art. 16, da Lei nº 9.779/1999, compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

De acordo com a citada IN SRF nº 126/1998, assim como nas posteriores, até a publicação da IN RFB nº 1.599/2015, atualmente em vigor, a apresentação da

DCTF pela pessoa jurídica de direito privado é uma obrigatoriedade, e não uma faculdade.

Portanto, ao contrário do que entende a defesa, o fato de a contribuinte ter efetuado a escrituração contábil e fiscal não caracteriza confissão dos débitos nos períodos em análise, sendo obrigatória a apresentação das DCTFs correspondentes. A interessada, inclusive, foi cientificada dessa obrigatoriedade na mensagem eletrônica da RFB a ela enviada (fls. 89/92), quando foi orientada a apresentar DCTF, caso não tivesse apresentado, incluindo os débitos não declarados, ou a retificar as declarações já entregues, incluindo os débitos não declarados. Conforme "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" constante nos autos de infração, foram lançadas de ofício as diferenças dos tributos, referentes aos valores informados pela contribuinte em suas escriturações, os valores declarados em DCTF, e os valores pagos, ou seja, a contribuinte não efetuou as declarações dos respectivos débitos.

Por todo exposto, é devida a tributação dos períodos de apuração em análise e, constatada a falta de declaração e dos recolhimentos de valores devidos, a formalização do crédito tributário pelo lançamento decorre do caráter vinculado e obrigatório do ato administrativo, conforme dispõe o art. 142 do CTN, abaixo transcrito:

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.

Dessa forma, deve ser mantido o auto de infração.

Quanto à multa, nos termos constantes nos autos de infração, a lançada foi de 150%, conforme art. 44, parágrafo 1º, da Lei 9.430/1996, e arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964.

A Lei nº 9.430/1996 dispõe em seu art. 44:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Já os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 estabelecem:

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

A defesa alega que não há previsão legal para fundamentar a lavratura de auto de infração aplicando multa com valores que fogem dos parâmetros estabelecidos pelo art. 7º da Lei nº 10.426/2002, e que a contribuinte que deixar de apresentar a DCTF ou que apresentar com incorreções ou omissões será intimada a apresentar declaração, ou a prestar esclarecimentos, o que não ocorreu no caso presente.

Argumenta que a interessada não praticou conduta criminosa ou fraudulenta, até porque declarou os débitos na escrituração contábil e fiscal, informando o pagamento/compensação dos mesmos com o crédito que é de sua titularidade. Afirma ainda que a conduta dolosa deve ser provada, não apenas alegada como fez a fiscalização.

Em primeiro lugar, cumpre esclarecer que a multa prevista no art. 7º da Lei nº 10.426/2002 refere-se à multa pela falta de apresentação da DCTF, e sua exigência jamais afastaria a multa lançada pela fiscalização, que decorre da falta de recolhimento de tributos, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Quanto às demais alegações, cumpre lembrar que, conforme exposto na análise do mérito, as informações na escrituração contábil e fiscal não têm caráter de confissão de dívida.

Ressalte-se que, ao contrário do que afirmou a defesa, a interessada foi sim intimada a apresentar DCTF ou a retificar as declarações já entregues, incluindo os

débitos não declarados, conforme citada mensagem eletrônica da RFB a ela enviada, transcrita abaixo:

(...)

A Secretaria do Tesouro Nacional encaminhou a esta Secretaria o seu requerimento, com intermediação de representante, solicitando a quitação de tributos federais com a utilização de supostos créditos provenientes de títulos públicos antigos.

No entanto, os aludidos títulos não se prestam à quitação de tributos e essa tentativa pode ser caracterizada como fraude. Recomenda-se a leitura cuidadosa da cartilha constante do link abaixo, que traz, inclusive, procedimentos a serem seguidos por contribuintes que são abordados por empresas com ofertas desse gênero: <http://www.pgfn.gov.br/noticias/Cartilha%20Fraudes.pdf>

É de conhecimento da Receita Federal que a empresa negociadora dos títulos orienta os contribuintes a não declararem os débitos na Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF) ou na Declaração do Simples Nacional, uma vez que esses débitos seriam 'quitados' diretamente via Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi), e a informarem na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) o suposto pagamento no campo 'compensação'.

Essas orientações não devem ser seguidas, pois o art. 16 da Lei 9.779/99 informa que compete à Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

A entrega da DCTF, da Declaração do Simples ou da GFIP, conforme o caso, é obrigatória e devem ser informados nelas todos os tributos apurados, estejam eles quitados, com exigibilidade suspensa por processo administrativo ou judicial, parcelados, devedores ou compensados.

Dessa forma, a Receita Federal orienta a empresa a apresentar, se ainda não houver apresentado, ou a retificar as declarações já entregues, incluindo os débitos não declarados, no prazo de 30 dias a contar da ciência desta mensagem, pois, se for verificada a ocorrência da fraude, o contribuinte responsável por sua execução dolosa ou culposa estará sujeito às seguintes consequências, sem prejuízo de outras sanções e encargos estabelecidos na legislação vigente:

1. imposição de multas, que poderá chegar a 225% do valor do débito;
2. representação fiscal para fins penais;
3. possibilidade de os sócios ou dirigentes responderem solidariamente pelas dívidas da pessoa jurídica, sendo executados em seu patrimônio pessoal. Essa responsabilidade solidária também poderá ser aplicada contra o representante de qualquer empresa que for responsável por fraude tributária, hipótese em que o passivo tributário será cobrado de todos pelo valor integral, até sua extinção.

Quanto à configuração de fraude, é fato, esta deve ser comprovada, e não somente alegada.

Para tanto, é necessário que fique claro nos autos a ação ou omissão dolosa, na qual a contribuinte tenha como objetivo impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido e evitar seu pagamento.

Essa conduta fraudulenta foi, em tese, praticada pela interessada. Vejamos.

A contribuinte não confessou seus débitos por meio de DCTF, como determinam as normas citadas relacionadas à matéria.

Questionada no curso do procedimento fiscal, a resposta às intimações foi de que a não declaração dos débitos em DCTF se deve ao fato de que não existe campo específico para declarar a compensação dos débitos da empresa com os créditos líquidos e certos da empresa APPEX Consultoria, referentes a títulos públicos da dívida externa.

No entanto, mensagem eletrônica da RFB transcrita acima, recebida pela contribuinte em 27/04/2015, lhe foi informado que existiam indícios de fraude à quitação de tributos federais com supostos créditos provenientes de títulos públicos, que tais títulos não se prestavam à quitação de tributos, e essa tentativa poderia configurar fraude, momento em que a contribuinte foi orientada a entregar corretamente as DCTFs no prazo de 30 dias, e lhe foram descritas consequências pela sua conduta, caso não efetuasse as correções.

Além disso, como tratado anteriormente, o posicionamento da RFB a respeito das pretensões de quitar tributos federais com créditos oriundos de títulos da dívida pública externa já havia sido exposta na cartilha "Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos" (http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/noticias/2012/CartilhaFraudesTitulosRFB_PGFN_STN_MPU.pdf), elaborada em conjunto pela RFB, Secretaria do Tesouro Nacional, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Ministério Público da União, cuja leitura foi recomendada à interessada na mensagem eletrônica a ela enviada pela RFB.

Ainda, em face das reiteradas fraudes em compensação de créditos relativos a títulos públicos, a RFB disponibilizou no seu site (<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/restituicao-ressarcimento-reembolso-e-compensacao/compensacao/fraude-em-compensacao-de-creditos-relativos-a-titulos-publicos>) orientações aos contribuintes, em publicação de 15/01/2015 denominada "Fraude em Compensação de Créditos Relativos a Títulos Públicos", reproduzida acima.

Diante do exposto, conclui-se que a contribuinte tinha conhecimento, assim como era de conhecimento público: da impossibilidade de efetuar a quitação dos seus débitos com os supostos títulos da dívida pública externa da empresa APPEX

CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA.; da necessidade de correção das DCTFs, a fim de confessar seus débitos; da caracterização de fraude caso não o fizesse; e das consequências à essa conduta.

Com todas essas informações, a interessada não efetuou as correções das DCTFs nem os recolhimentos dos tributos devidos para o período ora analisado, e continua usando como justificativa, assim como feito durante a fiscalização, um procedimento que já sabia ser incorreto e não estar de acordo com a legislação vigente.

Portanto, resta comprovado que a contribuinte agiu de forma dolosa, pois teve a intenção de impedir ou retardar a apuração das contribuições devidas, a fim de evitar seu pagamento.

Tal conduta configura a fraude, prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, o que torna perfeitamente aplicável a multa duplicada de 150% nos lançamentos de ofício, prevista no § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430/1996. Dessa forma, deve ser mantida a multa de ofício no percentual utilizado nos lançamentos.

Nada a reparar nos fundamentos denegatórios do pleito constantes dos excertos supra, exceto no que tange à multa qualificada. É que a Lei nº 14.689/23 alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, fixando o novo limite de 100% à aplicação da multa de ofício qualificada, na hipótese de ausência de comprovada reincidência, em substituição ao percentual de 150%, aplicado no lançamento. Confira-se:

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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

O advento da novel legislação enseja a aplicação do princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN² ao lançamento, devendo o percentual de multa qualificada ser reduzido à 100%, tendo em vista que a Lei nº 14.689/2023 comina penalidade menos severa do que a prevista na lei vigente ao tempo de ocorrência do fato gerador tributário.

Nesse quadro, o provimento parcial do recurso para reduzir a multa qualificada ao novo patamar de 100% é medida que se impõe ao colegiado.

Dispositivo

Por todo o exposto, voto por: conhecer parcialmente do recurso do contribuinte, apenas no que toca à alegação de tempestividade, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento; por conhecer parcialmente do recurso do responsável solidário, deixando de conhecer a alegação de decadência de tributos do ano-calendário de 2013, e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada a 100%, face a aplicação do princípio da retroatividade benigna de que cuida o artigo 106 do Código Tributário Nacional, e conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva

² Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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