



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.736375/2020-51  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-012.435 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de novembro de 2023  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
NOVO MUNDO MOVEIS E UTILIDADES LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2015 a 31/07/2018

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, conforme dicção do Enunciado nº 103 da Súmula do CARF.

Havendo constatação que a exoneração de tributo e encargos de multa, em primeira instância, é inferior ao limite de alçada de R\$ 15.000.000,00, da Portaria MF n.º 2/2023, não se conhece do recurso de ofício.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2015 a 31/07/2018

PRELIMINAR DE NULIDADE. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de um ato do procedimento administrativo depende da demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, atraindo a incidência do princípio pas de nullité sans grief. Ademais, é do contribuinte o ônus da prova quanto a fato extintivo ou modificativo de lançamento tributário regularmente constituído.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, PARTE PATRONAL E SEGURADOS. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES.

O lançamento deve ser realizado de ofício, sob pena de responsabilização, quando a autoridade fiscal constatar que o contribuinte deixou de declarar, por meio de GFIP, a integralidade das contribuições devidas, de acordo com a legislação de regência.

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO ADMINISTRADOR. ART. 135 DO CTN. ENVIO DE GFIP REDUZINDO A BASE TRIBUTÁVEL. CONDUTA DOLOSA.

Cabível a responsabilização do sócio administrador, com fundamento no art. 135 do CTN, quando a fiscalização constatar que ele agiu em ofensa à lei, no período em que foram enviadas as GFIPs retificadoras reduzindo o salário-de-contribuição, mormente quando verificada a opção consciente de redução

ilícita dos valores confessados por meio de GFIP, caracterizando a conduta infratora dolosa.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF N.º 28.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (1) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício, face ao não atingimento do limite de alçada; e (2) Por maioria de votos, negar provimento aos recursos voluntários interpostos. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior, Jose Márcio Bittes e Marcelo Freitas de Souza Costa, que lhes deram provimento parcial para afastar a qualificação da multa de ofício, restabelecendo-a ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) .

## **Relatório**

Tratam-se de Recurso de Ofício (e-fl. 4.587) e de Recursos Voluntários (e-fls. 4.700/4.723, contribuinte Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda; e-fls. 4.726/4.748, responsável Martins Ribeiro Participações Ltda; e e-fls. 4.751/4.777, responsável Carlos Luciano Martins Ribeiro), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizados nos termos dos arts. 34, inciso I, e 33, respectivamente, ambos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, o primeiro interposto mediante simples declaração na própria decisão de primeira instância, consubstanciando efetivamente em um reexame necessário, enquanto os recursos voluntários foram interpostos pelo contribuinte e pelos responsáveis ainda mantidos na autuação, devidamente qualificados nos fólios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de piso (e-fls. 4.586/4.674), proferida em sessão de 04/12/2020, consubstanciada no Acórdão n.º 106-006.540, da 8.ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (DRJ06), a qual tratou de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias (patronal e segurados) e de Terceiros não declaradas em GFIP e que, por unanimidade de votos, acordou (i) em julgar procedente em parte as impugnações apresentadas por Abdon Meira Neto, Gustavo Rezende Mitne e Nelson Luiz de Freitas, excluindo-os da

responsabilidade de todas as contribuições; (ii) em julgar procedente em parte a impugnação apresentada por Martins Ribeiro Participações Ltda (sócia majoritária), excluindo-a da responsabilidade relativamente apenas às contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros); (ii) em julgar improcedente as impugnações apresentadas pelo contribuinte (Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda) e pelo sócio administrador (Carlos Luciano Martins Ribeiro); e (iii) em manter o crédito tributário tratado com as responsabilizações não afastadas. A ementa do julgado foi assim sumariada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2015 a 31/07/2018

**CONTRIBUIÇÕES PARA PREVIDÊNCIA E PARA TERCEIROS.**

A empresa é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo. A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições previdenciárias a seu cargo.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.**

Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.**

Os integrantes de grupo econômico respondem pelas Contribuições Previdenciárias lançadas em relação a qualquer um deles.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR.**

Os administradores respondem solidariamente com o contribuinte pelos créditos tributários que decorrerem da prática de atos ilícitos do qual fizeram parte.

**MULTA QUALIFICADA.**

As multas incidentes sobre os tributos não declarados e não recolhidos em época própria serão duplicadas quando o contribuinte incorrer em sonegação, fraude e conluio.

**NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

São nulos apenas os atos praticados por pessoa incompetente e com o cerceamento do direito de defesa.

### **Do lançamento fiscal**

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se Autos de Infração – AI lavrados contra o contribuinte em epígrafe e contra pessoas arroladas como responsáveis solidários (Carlos Luciano Martins Ribeiro, Martins Ribeiro Participações Ltda, Gustavo Rezende Mitne, Abdon Meira Neto e Nelson Luiz de Freitas) e discriminados a seguir:

- AI (formulário de autuação de fls. 2/206) no valor de R\$ 5.028.614,60, consolidado em 12/6/2020, referente ao lançamento de Contribuições Previdenciárias patronais, inclusive a apurada em conformidade com o Gilrat (códigos de receita 2141 e 2158), relativas às competências de 05/2015 a 12/2015, de 01/2016 a 12/2016, de 01/2017 a 09/2017 e de 01/2018 a 07/2018, incidentes sobre valores de base de cálculo (remuneração de segurados) não declaradas por meio de Guias de recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social – GFIP;

- AI (formulário de autuação de fls. 207/325) no valor de R\$ 2.178.164,42, consolidado em 12/6/2020, referente ao lançamento de Contribuições Previdenciárias, parte dos segurados (código de receita 2096), relativas às competências de 05/2015 a 12/2015, de 01/2016 a 12/2016, de 01/2017 a 09/2017 e de 01/2018 a 07/2018, incidentes sobre valores de base de cálculo (salário-de-contribuição) não declaradas por meio de Guias de recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social - GFIP;

- AI (formulário de autuação de fls. 326/903) no valor de R\$ 1.385.339,50, consolidado em 12/6/2020, referente ao lançamento de Contribuições para Terceiros (outras entidades e fundos): Senac (código de receita 2346), Sesc (código de receita 2352), Incra (código de receita 2249), Salário-educação/FNDE (código de receita 2164) e Sebrae (código de receita 2369). As Contribuições para Terceiros lançadas por meio desse AI se referem às competências de 05/2015 a 12/2015, de 01/2016 a 12/2016, de 01/2017 a 09/2017 e de 01/2018 a 07/2018 e são incidentes sobre valores de base de cálculo (remuneração de segurados) não declaradas por meio de Guias de recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social – GFIP.

#### **Relatório fiscal.**

Consta no **relatório fiscal de fls. 1.269/1.297** que ele tem a finalidade de prestar esclarecimentos acerca:

a) da não homologação das compensações relativas às competências de 13/2015 a 07/2018 (tratada nos autos do processo nº 10120.720041/2020-65) que foram declaradas nas últimas GFIP enviadas em 03/2019, 04/2019 e 08/2019 (antes do início do procedimento fiscal), mas que repetiam valores de compensação declarados anteriormente;

b) da aplicação de multas isoladas (de 150%) por declaração com falsidade nas GFIP tratada nos autos do processo nº 10120.720040/2020-11), conexo com este e apreciado conjuntamente, relativamente às compensações não homologadas; e

c) do lançamento destes autos de diferenças de contribuições sociais apuradas sobre salário-de-contribuição - SC não incluído nas últimas “redeclarações” de GFIP, pois com o envio de GFIP retificadoras foram reduzidas indevidamente as bases de cálculo das contribuições.

De acordo com o demonstrativo incluído no item 45 e informações contidas no item 47 do relatório fiscal por meio dos AI tratados nos autos, foram lançadas Contribuições Previdenciárias (patronais e dos segurados), bem como Contribuições para Terceiros que foram sonogadas na última “redeclaração” de GFIP relativas às competências de 05/2015 a 07/2018, tendo em vista que, nos dias 21/2/2019, 2/3/2019, 3/3/2019, 21/3/2019/ 18/4/2019, 23/4/2019 e 16/8/2019, houve envio de GFIP retificadoras para todas as GFIP (redeclaração) referentes às competências de 2014 a 2018, reduzindo a base de cálculo nas GFIP (o salário-de-contribuição – SC – de empregados) sob a alegação de que não deveriam incidir as contribuições lançadas sobre os 37 itens (rubricas) de sua folha de pagamento (discriminadas pelo contribuinte à fiscalização) em desatendimento da legislação previdenciária sem que o contribuinte detivesse decisão judicial que lhe autorizasse a excluir essas rubricas. Constatou-se, ainda, que houve exclusão de montantes salários-de-contribuição equivalente aos 33 itens/rubricas que nunca sofreram incidência previdenciária.

Constam ainda, no item 47 do relatório fiscal, as informações que seguem:

Foram lançadas Contribuições Previdenciárias Patronais para o para INSS e Terceiros: Contribuição Previdenciária Patronal de 20% (FPAS), a partir da competência 05/2015; Contribuição Previdenciária Patronal relativa ao Gilrat a partir de 01/2016 (aplicando-se o índice FAP informado pelo Ministério da Previdência Social – MPS); Contribuições Sociais para Terceiros, alíquota de 5,8%, a partir da competência 05/2015. Também foram lançadas diferenças de Contribuição Previdenciária dos segurados empregados que foi reduzida nas GFIP redeclaradas, a partir de 05/2015, conforme listagem “GFIP Diferença e débito de SC redeclarado menor em 2019”.

Em 2018, já havia sido lançado débito Gilrat, pelos índices FAP - Fator Acidentário Previdenciário que Novo Mundo declarara a menor nas GFIP dos anos 2014 e 2015, conforme processo nº 10166732479/2018-45. Após autorização para novo exame de fatos geradores em GFIP do ano 2015, dossiê 10265081861/2020-85, foi aberto o MPF 01.2.01.00-2020-00179-0, retroagindo a fiscalização para o período 03/2015 a 07/2018, a fim de lançar outros débitos de contribuições sociais ainda possíveis, não prescritos/decaídos, com base nas GFIP exportadas relativas às competências de 2015 a 2018. Porém, não foi lançado qualquer valor de Gilrat para o ano 2015, visto que já havia sido anteriormente lançado naquele processo nº 10166732479/2018-45.

Sobre as contribuições lançadas foi aplicada multa por lançamento de ofício em dobro (150%) pois há indício de fraude na “redeclaração” de GFIP, em 2019, conforme determina o artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o disposto na Lei nº 9.430/1996, artigo 44, inciso I e § 1º.

Ao excluir SC nas GFIP redeclarada em 2019, foi reduzida a contribuição previdenciária descontada dos empregados, que havia sido declarada em GFIP antes de 2019, bem como houve redução de base de cálculo sobre a qual houve incidência de contribuição para FGTS. Por essa razão, concluiu-se que, em tese, há indícios de que houve sonegação de contribuição previdenciária, além de apropriação indébita de Contribuição Previdenciária efetivamente descontada de empregado.

As declarações incorretas em GFIP da fiscalizada que embasaram os débitos lançados constam em GFIP das competências 05/2015 a 07/2018 que foram declaradas e redeclaradas reduzindo contribuições sociais a recolher. A redeclaração ilegal foi apurada pela apreciação das GFIP enviadas pelo contribuinte com *status* 6 (substituídas), que foram declaradas em época própria (incluindo as compensações ilegais) e das GFIP com *status* 1 (últimas exportadas antes do início do procedimento fiscal) por meio das quais (além de serem declaradas as compensações ilegais) houve redução de salários-de-contribuição anteriormente declarados sem que houvesse autorização judicial ou base legal.

De acordo com item 45 do relatório fiscal, a apuração dos valores de contribuição lançadas constam nos seguintes demonstrativos/cópias de documentos:

- GFIP Diferença e débito de SC redeclarado menor em 2019;
- FAP\_Novo Mundo;
- Tabela eventos folha pagam inclusive itens não incidem;
- Lista apresent supostos valores excedentes compensa em 122016....;
- Dados de 3 escritórios contratados;
- GFIP dados responsáveis e difere na última redeclar GFIP 2014 a 07/2018;
- Contrato nov18 e aditivo set19 Balera Vilela Berbel e Mitne adv;
- Aditivo – Balera Berbel e Mitne ago19;
- Contrato Bookkeepers;
- Contrato Aditivo Bookkeepers;
- Lista apresentada cálculo do 15 de 100 pela redução SC GFIP serv advog Vilela Berbel ...;
- Listagem NF Balera Vilela Berbel e Mitne;
- Pagamentos para Balera Vilela;
- Pagamentos informados para Bkp NW Balera;
- Dirf p Bookkeepers 2017 a 2019;
- Dirf p Vilela Berbel Mitne adv 2019;
- Compensações vultuosas Perdcomp 2018 a ....;
- Decisões Judiciais;
- Esclarecimentos e Manifestações;
- NovMundo 4 escrit advog e informações prestadas.

#### **Relatório fiscal. Constatações efetuadas no procedimento fiscal.**

Conforme esclarecimentos prestados pelo contribuinte e por alguns dos advogados que contratou para discutir ou compensar contribuição previdenciária (*vide a planilha resumo dos esclarecimentos “NovoMundo 4 escrit adv e informações prestadas”*) houve redeclaração de GFIP em 2019, para reduzir bases de cálculo das GFIP relativas às competências de 01/2014 a 07/2018, excluindo valores de salário-de-contribuição – SC de empregados, por se entender que, de modo diverso do previsto nas normas tributárias, não deveriam sofrer incidência de INSS e para Terceiros.

Constatou-se que após as redeclarações de GFIP, os empregados ficaram com SC menor que o devido, menor que a base do FGTS anteriormente declarada, menor que o SC contido nas folhas de pagamento, desobedecendo ao disposto no artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, combinado com o previsto no artigo 214 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, bem como o contido no artigo 57 da IN/RFB nº 971/2009 e na Solução de Consulta Cosit nº 143/2019, que determinam quais as rubricas/itens sofrem incidência de Contribuições Previdenciárias.

Os salários-de-contribuição dos empregados informados nessas GFIP retificadoras (“redeclarações”) são inferiores aos contidos nas folhas de pagamento e aos que foram anteriormente declarados por meio de GFIP em época própria.

Verificou-se, pela análise dos itens (rubricas) citadas pelo contribuinte como retirados dos SC de cada empregado, que houve manipulação de cálculo que deturpou o SC e diminuiu ilegalmente base de cálculo do INSS e Terceiros.

Nas listagens relativas aos 37 itens/rubricas reduzidos dos SC, constata-se que 33 deles nunca sofreram incidência de Contribuições Previdenciárias (isso corresponde a 99,7% dos cálculos dos irreais créditos previdenciários) e, portanto, não poderiam ser reduzidos de um montante do qual não faziam parte. Para os restantes 0,3% dos valores, nos outros 4 itens/rubricas indicadas nas listagens como origem das reduções dos SC inexistente qualquer decisão judicial detida pelo contribuinte para embasar a não incidência das contribuições sobre as Licenças Matrimônio ou Óbito.

Verificou-se que a GFIP relativas às competências de 2014 a 2018 foram redeclaradas em 2019, concomitantemente aos pagamentos efetuados para o escritório advocacia Vilela Berbel e Mitne.

Pelo que foi possível à fiscalização compreender com base nos esclarecimentos lacônicos apresentados, concluiu-se que já foram aproveitados, por meio de Per/Dcomp, as contribuições sociais recolhidas que haviam sido declaradas como devidas e que foram apuradas com base na GFIP anteriores substituídas (que tinham o SC correto/completo), conforme se depreende de listagem de Perd/Dcomp transmitidas a partir de janeiro/2019 (juntada aos autos). Pelos valores constantes nas listagens apresentadas, as compensações foram maiores que os montantes que entendiam compensáveis.

#### **Relatório Fiscal. Participação de terceiros nas ilicitudes. Detalhamento da responsabilização tributária.**

Foram responsabilizadas solidariamente, em relação às contribuições lançadas, as pessoas listadas a seguir:

a) Carlos Luciano Martins Ribeiro, CPF 348...-34, OAB-GO ..., sócio administrador da Novo Mundo desde 1998, administrador de outras dezessete empresas do grupo e apontado, pelo contribuinte, no esclarecimento apresentado de 5/11/2019, como responsável pelas decisões sobre reduções de contribuições sociais em GFIP;

b) a sócia majoritária da Novo Mundo Móveis, holding criada pelo grupo em 2004 e, também, administrada por Carlos Luciano Martins Ribeiro: a Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ 06.069.438/0001-02, que obteve vantagens financeiras indevidas pelas “vultosas” reduções ilegais de Contribuições Previdenciárias e para Terceiros.

Considerando o esclarecimento da Novo Mundo, de 14/8/2019, que contratou escritórios de advocacia para a recuperação de créditos previdenciários, também foram incluídos como devedores solidários os advogados que seriam responsáveis pelas declarações ilegais em GFIP:

c) Gustavo Rezende Mitne, CPF 053...-50, OAB-SP ..., um dos responsáveis pelas “redeclarações” ilegais em 2019 das GFIP de 01/2014 a 07/2018, reduzindo suas bases de cálculo de período prestes a decair, além de manter compensações vultosas da GFIP anterior;

d) Abdon Meira Neto, advogado que representou a fiscalizada, inclusive no processo judicial 10034787720184013500-JF/GO, através dos seus escritórios Meira Neto e Nogueira Sociedade de Advogados, participou dos cálculos de bases de cálculos de contribuições sociais, inclusive contribuições para Terceiros, que foram compensadas (Perdcomp) ou reduzidas de SC em GFIP, para aproveitar valores de contribuições sobre itens de folha de pagamento de 2009; e

e) Nelson Luiz de Freitas, advogado da empresa fiscalizada, através do seu escritório Bookkeepers Consultoria Ltda e da Bookkeepers, CNPJ 00.642.985/0001-59, também participou dos cálculos de bases de cálculos de contribuições sociais, inclusive contribuições para Terceiros, que foram compensadas (Perdcomp) ou reduzidas de SC em GFIP, para aproveitar valores de contribuições sobre itens de folha de pagamento de 2009.

Acerca dos fundamentos fáticos e jurídicos dessa responsabilização constam no relatório fiscal as informações que seguem.

Constatou-se que, além de extrapolar o direito concedido pela justiça nas compensações declaradas, o contribuinte, com a participação de administrador e dos advogados arrolados como responsáveis solidários (referidos nos formulários de autuação), informou que deixou de recolher, bem como eliminou das GFIP (por meio de GFIP retificadoras/redeclarações), valores de base de cálculo relativo a rubricas (“itens”) que não estão sendo discutindo judicialmente (conforme esclarecimentos e listagens apresentadas nas quais são apresentados “itens” pagos a empregados, “itens” que sofrem e “itens” que nunca sofreram contribuição para Terceiros e para o INSS e em relação aos quais nem houve o desconto da contribuição dos empregados).

Verificou-se que o contribuinte nunca obteve nenhuma decisão judicial que lhe conferisse o direito de não contribuir para Terceiros (outras entidades e fundos) ou de deixar de descontar/recolher a contribuição dos segurados empregados sobre esses “itens”/rubricas.

Foram considerados devedores solidários as pessoas que decidiram, declararam, concorreram ou levaram vantagem pelas informações incorretas em GFIP, pela redução de base de cálculo nas GFIP redeclaradas em 2019, como também, pela compensação ilegal em documento público (GFIP) baseada em crédito irreal, por força do disposto nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei nº 5.172/66, bem como também, com base no artigo 32 da Lei nº 8.906/1994 (Estatuto da Advocacia e OAB).

Além disso, a responsabilização tributária de outras pessoas pelos créditos tributários decorrentes da glosa, da aplicação de multa e do lançamento de contribuições de ofício deu-se, tendo em vista que, em tese, essas pessoas praticaram, concorreram ou levaram vantagem por atos com indício de crimes de Falsificação de Documento Público (conforme previsto no inciso III do § 3º do artigo 297 do Código Penal – CP), Crime Contra a Ordem Tributária (Lei nº 8.137/1990) e Crime de Apropriação Indébita (prevista no inciso III do artigo 337-A do Código Penal e artigo 168-A do Código Penal).

Consta no a partir do item 56 do relatório fiscal as informações detalhadas sobre as pessoas arroladas como responsáveis solidários:

a) Carlos Luciano Martins Ribeiro:

Carlos Luciano Martins Ribeiro é sócio-administrador da Novo Mundo desde 2018 e foi indicado pelo contribuinte como o responsável pelas decisões da empresa e pelos fatos objeto da fiscalização, conforme esclarecimento de 5/11/2019. Ele também é responsável por outras empresas do grupo Novo Mundo, inclusive pela Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ nº 06.069.438/0001-02 e, mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de declarações ilegais em GFIP relativas às competências de 05/2015 a 07/2018 com reduções de salário-de-contribuição nas GFIP reenviadas (redeclaradas) em 2019 e nas compensações/declarações sem base legal e sem decisão judicial. Em tese levou vantagem financeira pelas declarações ilegais em GFIP de 2014 a 2018.

Concluiu-se, ainda, que por ser advogado, estando ativa sua OAB-GO no período, ele tinha capacidade de entender as decisões judiciais para aplicá-las corretamente, como também, entender a intenção em declarações e reduções ilegais de contribuições e de SC nas GFIP.

Assim, ele considerado devedor solidário, pois, além de levar vantagem financeira com a conduta, em tese, praticou declaração falsa em documento público, nas GFIP relativas às competências de 12/2016 a 07/2018, como previsto no inciso III do artigo 297 do Código Penal e praticou crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária e Apropriação Indébita Previdenciária, relativamente às competências de 01/2014 a 07/2018.

b) Martins Ribeiro Participações Ltda.:

A Martins Ribeiro Participações Ltda é uma pessoa jurídica que integra o mesmo Grupo Novo Mundo, detendo 93% do capital social do contribuinte e é administrada por Carlos Luciano Martins Ribeiro.

Como sócia majoritária, a Martins Ribeiro foi a que, em tese, mais levou vantagem financeira pelas vultosas reduções e compensações ilegais de contribuições

sociais e previdenciárias nas GFIP de 01/2014 a 07/2018. Por ser detentora de quase todo o capital Social da Novo Mundo, obteve ganho financeiro pelas compensações e reduções ilegais de contribuições não baseadas em crédito real ou decisão judicial.

Em função do exposto e uma vez que as vantagens financeiras foram obtidas com condutas que revelam indícios de crimes tributários, ela foi considerada devedora dos valores não recolhidos e apurados durante a ação fiscal.

Especificamente, com relação à responsabilização dos advogados consta no relatório fiscal conforme segue.

O contribuinte, em resposta à solicitação fiscal, informou à fiscalização (por meio das pessoas que o representavam perante a RFB) que não seriam apresentados todos os contratos e pagamentos relativos aos escritórios de advocacia em razão dos serviços que redundaram em economia/recuperação de contribuições sociais, compensação em GFIP, redução de salário de contribuição em GFIP, redução de ICMS da CPRB, compensações em Per/Dcomp. Foi apresentada listagem de notas fiscais com o valor total de R\$ 263.801,44 em favor de Nelson Wilians, de 2017 a 2019; R\$ 180.902,19 para Bookkeepers, em 2017; R\$ 952.530,62 para Vilela Berbel e Mitne (ou Balera Vilela&Mitne) em 2019.

Foi observado que, nem todos os pagamentos formalizados através de notas fiscais emitidas em favor de advogados foram declarados nas Declarações de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF e nem todos os pagamentos declarados nas DIRF foram formalizados por meio de notas fiscais emitidas ou essas notas não foram apresentadas à fiscalização.

Pela análise dos contratos e pagamentos que foram apresentados, constatou-se que os quatro escritórios receberam um percentual das contribuições reduzidas para a Novo Mundo. Constatou-se, ainda, por meio de apreciação das DIRF declaradas pela Novo Mundo, a ocorrência de pagamentos em favor desses escritórios na mesma época em houve redução de tributos nas GFIP e nas DCTF.

Verificou-se, com base nos documentos apresentados e nas Declarações de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF da Novo Mundo, que os serviços advocatícios que redundaram em erros/ilegalidades geraram pagamentos de R\$ 2.046.783,23 a esses escritórios/advogados, sendo que esses pagamentos foram efetuados de 2017 a 2019 (época em que foram declaradas nas GFIP com incorreções/compensações).

Os pagamentos vultosos para os advogados podem se referir a percentual pago pelos erros/ilegalidades em GFIP de 01/2014 a 07/2018, que foram redeclaradas em 2019 com base de cálculo menor, como também, podem ser percentual pelas compensações significativas e ilegais em GFIP de 12/2016 a 07/2018. Portanto, há indícios de que os advogados podem ter participado ou induzido o contribuinte: a incluir compensação, a retirar valores das bases de cálculo, a realizar e manter créditos inexistentes em compensações em GFIP e em Per/Dcomp, participando, em tese, das ilegalidades declaradas em GFIP e reduzindo o valor de contribuição para a Previdência Social e para Terceiros.

Pelas informações prestadas pelos escritórios de advocacia à fiscalização, observou-se que eles insistiam em alegar que eram corretas as “vultuosas” incorreções em GFIP (efetuadas em desacordo com normas tributárias e sem decisões judiciais para amparar tais declarações).

Verificou-se que as “redeclarações” reduzindo as DCTF e as GFIP foram realizadas relativamente a competências prestes a decair, dificultando a revisão/conhecimento e a glosa pela fiscalização federal.

Foi constatado que ao fazer as declarações por meio de GFIP, em tese, há indícios de crimes de falsificação de documento público, de sonegação de contribuição previdenciária, de crime contra a ordem tributária e de crime de apropriação indébita previdenciária.

c) Gustavo Rezende Mitne:

Gustavo Rezende Mitne também é advogado da empresa fiscalizada, como de outras pessoas jurídicas que discutem judicialmente a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre rubricas de folha de pagamento e sobre a compensação de valores

recolhidos sobre essas rubricas. Mas o contribuinte não indicou nenhum processo judicial em que atuaria em seu favor.

Gustavo Mitne é sócio administrador do escritório Vilela Berbel e Mitne Advogados (ou Balera Berbel&Mitne), CNPJ nº 07.384.515/0001-81, com filiais em Londrina, São Paulo, Brasília e Rio de Janeiro, conforme cartão entregue em visita realizada na sala da equipe fiscal para tratar de compensações em GFIP de outra empresa goiana. Ele foi contratado pela Novo Mundo para analisar a exigibilidade previdenciária sobre rubricas da folha de pagamento, com pagamento de 15% dos valores recuperados, auxiliando as “compensações do montante financeiro apurado” (conforme seu contrato e aditivos).

Conforme DIRF da Novo Mundo seu escritório recebeu, em 2019, o valor de R\$ 844.560,32. Mas de acordo com a listagem das notas fiscais que ele emitiu contra a Novo Mundo (e que foram apresentadas pelo contribuinte), esse advogado recebeu R\$ 952.530,62, de 02/2019 a 11/2019 (mesma época em que houve o reenvio de GFIP/“redeclaração, ocorrido em 21/2/2019, 2/3/2019, 3/3/2019, 21/3/2019, 18/4/2019, 23/4/2019 e 16/8/2019, reduzindo as bases de cálculo e mantendo as compensações indevidas relativamente às competências de 01/2014 a 07/2018. As GFIP com redução indevidas (GFIP retificadoras/redeclaração) foram exportadas por Marcelo Novais, trabalhador do escritório Vilela Berbel & Mitne.

Gustavo Mitne também recebeu outros seiscentos mil reais da Novo Mundo Amazônia pelo mesmo tipo de serviço conforme se constatou pela análise da listagem de Notas Fiscais - NF e das datas das “redeclarações” de 2019 com reduções ilegais das bases de cálculo anteriormente declaradas por meio de GFIP e com a manutenção das compensações das GFIP anteriores.

Ele explicou, verbalmente, na sala da equipe fiscal, que a não incidência previdenciária sobre diversas rubricas de folha de pagamento é assunto pacificado, apesar de não apresentar sentença favorável à Novo Mundo reconhecendo a não incidência previdenciária sobre todas as rubricas excluídas na apuração do salário-de-contribuição.

Há indícios de que esse advogado recebeu, pelas reduções ilegais de ICMS da base de cálculo da CPRB, conforme contratos e “redeclarações” de DCTF, bem como pelas reduções ilegais de contribuição e bases de cálculo nas GFIP, “provavelmente até sem ação judicial sobre o assunto”.

O vultoso montante pago pela Novo Mundo, em 2019, para seu escritório de advocacia pode referir-se a percentual pelas reduções tributárias, inclusive SC reduzido nas suas “redeclarações” de GFIP em 2019.

Como as “redeclarações” ilegais em 2019 de DCTF e GFIP retroagiram até 2014, dificilmente seriam todas analisadas/glosadas antes de decaírem, beneficiando indevidamente aos responsáveis pelas “redeclarações” sem embasamento judicial ou legal.

Pelos esclarecimentos lacônicos prestados nesta ação fiscal, há indícios de que este advogado/escritório participou ou induziu para que “redeclarassem” GFIP com salário-de-contribuição reduzidos, em tese, valores que diminuiriam contribuições sociais e previdenciárias da Novo Mundo, sem base legal ou decisão judicial que possibilitasse tais reduções. Ele, mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de “redeclarações” ilegais em GFIP, em valores inferiores ao salário-de-contribuição contidos nas folhas de pagamento.

Em tese, levou vantagem financeira pelas reduções de salário-de-contribuição em GFIP relativas às competências de 01/2014 a 07/2018 e pela manutenção de compensações ilegais em GFIP sem base legal ou decisão judicial.

Além disso, em função do exposto, em tese, há indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de Sonegação de Contribuição Previdenciária e de Apropriação Indébita Previdenciária.

d) Abdon Meira Neto e Nelson Luiz de Freitas

Por sua vez, os advogados Abdon Meira Neto e Nelson Luiz de Freitas trabalham com os escritórios Meira Neto e Nogueira Sociedade de Advogados, CNPJ 20.121.300/0001-36 e Bookkeepers Consultoria Tributária S/S Ltda, CNPJ 00.642.985/0001-59, que participaram de cálculos de contribuições sociais

compensadas e das reduções em GFIP. Portanto, eles trabalharam pelas declarações de reduções tributárias em GFIP (até a competência 07/2018) sobre itens de folha de pagamento de 2009 em diante, conforme listagens apresentadas (inclusive “Relatório de Compensações”, arquivo não paginável que juntaram ao dossiê 10265.039039/2019-99 à fl. 2.272).

Conforme esclarecimentos lacônicos para esta fiscalização, participaram dos cálculos de bases de cálculos e de contribuições sociais, inclusive Contribuições para Terceiros, que foram compensadas (Per/Dcomp) ou reduzidas de SC em GFIP, para aproveitar valores de contribuições sobre itens/rubricas de folha de pagamento de 2009 (conforme listagens apresentadas, inclusive “Relatório de Compensações”, que juntou à fl.2.272 do dossiê 10265.039039/2019-99).

Em esclarecimentos à fiscalização, os advogados Abdon Meira Neto e Nelson Luiz de Freitas afirmaram que o contribuinte teria direito às reduções em GFIP ou às compensações realizadas, apesar de não haver decisão judicial transitada em julgado que autorizasse tal entendimento, mesmo em seu processo judicial nº 10034787720184013500-JF/GO. Em nenhuma decisão judicial foi concedido à Novo Mundo o direito de não contribuir para Terceiros ou Outros Fundos, porém também compensaram contribuições para Terceiros, conforme suas listagens.

Abdon Meira Neto e Nelson Luiz de Freitas receberam pelo serviço, um percentual proporcional à economia tributária auferida pela Novo Mundo, conforme instrumento contratual que tem como contratados os dois escritórios (Meira Neto e Nogueira Sociedade de Advogados e Bookeepers Consultoria Tributária S/S Ltda) firmado em 2016.

De acordo com as DIRF da Novo Mundo, foi pago R\$ 441.060,13, de 2017 a 2019, apenas para Bookeepers, tendo sido efetuados outros pagamentos, em 2017, pela Novo Mundo Amazônia.

Há indícios de que receberam pelas reduções ilegais de contribuições e de bases de cálculo em GFIP. O vultoso montante pago pela Novo Mundo de 2017 a 2019 para um de seus escritórios pode se referir a percentual pelas reduções tributárias em GFIP, sem base legal ou decisão judicial que possibilitasse reduções. Mesmo após notificações fiscais eles, decidiram, induziram, não impediram ou insistiram na manutenção de compensações ilegais em GFIP. Em tese, levaram vantagem financeira pelas reduções de contribuições sociais, sem base legal ou decisão judicial. Assim, em tese, há indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de Sonegação de Contribuição Previdenciária e de Apropriação Indébita Previdenciária.

Portanto, sobre as contribuições tratadas nos presentes autos, há responsabilidade solidária do Diretor responsável da Novo Mundo, Carlos Luciano Martins Ribeiro, da empresa (pessoa jurídica) sócia majoritária, Martins Ribeiro Part Ltda, que também é administrada pelo mesmo sócio da empresa fiscalizada, do advogado Gustavo Mitne, que recebeu, através de seu escritório de advocacia Vilela Berbel e Mitne, alto montante pelas reduções de base de cálculo em GFIP, conforme se deduz nos esclarecimentos apresentados à fiscalização, planilhados em “NovMundo 4 escrit advog e informações prestadas”. Também, há responsabilidade solidária dos advogados da Bookeepers e Meira Neto (que podem ter recebido por cálculos para as reduções de SC em GFIP conforme documentos e esclarecimentos para a fiscalização) os advogados Abdon Meira Neto e Nelson Luiz de Freitas.

#### **Outras informações.**

A fiscalização elaborou demonstrativos conforme segue:

- “Contribuições Sociais e Previdenciárias devidas sobre SC reduzido indevidamente nas GFIP redeclaradas em 2019 – Período 2015 a Jul/2018” (fls. 906/1.268);
- “Planilha – Resumo das informações prestadas à Fiscalização, conforme documentos que juntaram ao dossiê 10265.039039/2019-88” (fls. 1.298/1.306);
- “Glosa de excedente de Compensação em GFIP. Cálculo de Créditos, Glosa e Multa de 150% - 12/2015 a 07/2018” (fls. 1.307/1.402) com informações sobre as GFIP transmitidas validamente em 2019 com compensações;
- Totais Gerais e dados GFIP com Cooperativa de Trabalho – Status 1 – 11/2010 a 07/2018 (fls. 737/744 dos autos do processo nº 10120.720041/2020-65);

- Totais, dados e valor corrigido de Cooperativa de Trabalho em GFIP – Status 1 – 11/2010 a 12/2015 (fls. 1.611/1.626);
  - Totais Gerais e dados GFIP com Compensação – Status 1 – 12/2015 a 07/2018 (fls. 1.627/1.758);
  - Dados em todas GFIP 115 – De 2014 a Jul/2018 (fls. 1.759/2.832).
  - Lista valores declarados em DIRF Novo Mundo para Bookkeepers – 2017 a 2019 (fl. 2.879);
  - Listagem dos valores pagos pela Novo Mundo Moveis e Novo Mundo Amazonia para escritório advocacia redeclarou/exportou última GFIP (Vilela Berbel e Mitne Advogados) (fl. 2.900);
  - Listagem de cálculos para compensação e para pagamento escritório de advocacia (fl. 2.890);
  - Listagem de itens com incidência e não incidência na folha e que foram reduzidos nas redeclarações (fl. 3.643);
- Juntou ainda cópias dos seguintes documentos:
- Anexo II – Dos esclarecimentos sobre os créditos apurados pela Bookkeepers Consultoria Ltda (fls. 1.448/1.463) e outros esclarecimentos apresentados pela Novo Mundo (fls. 1.464/1.527, fls. 2.869/)
- cópias de instrumentos contratuais efetuados com os escritórios de advocacia (fls. 2.833/2.868).

### **Da Impugnação ao lançamento**

As impugnações, que instauraram o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foram bem relatadas na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

O contribuinte foi cientificado da autuação, por meio de meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, em 16/6/2020 (conforme documento de fls. 3.851/3.854). Também houve ciência por via postal em 19/6/2020, conforme documentos de fls. 3.867/3.881.

Conforme documentos de fls. 3.867/3.881, foram cientificados, por via postal, em 19/6/2020, Carlos Luciano Martins Ribeiro, Martins Ribeiro Participações Ltda., Nelson Wilians Fratoni Rodrigues e Abdon Meira Neto. Segundo os mesmos documentos, Gustavo Rezende Mitne foi cientificado em 20/6/2020 e Nelson Luiz de Freitas em 23/6/2020.

De acordo com os termos de fls. 3.893/3.895, fls. 3.982/3.983 e 4.052/4.053, o contribuinte, Carlos Luciano Martins Ribeiro e Martins Ribeiro Participações apresentaram impugnações, em 15/7/2020, respectivamente de fls. 3.896/3.908, fls. 3.984/4.010, fls. 4.054/4.083. Em 20/7/2020, conforme termos de fls. 4.139/4.141, fls. 4.211/4.213, fls. 4.283/4.285, Abdon Meira Neto, Nelson Luiz de Freitas e Gustavo Rezende Mitne apresentaram impugnações, respectivamente, de fls. 4.142/4.187, fls. 4.214/4.259 e fls. 4.286/4.336.

#### **Defesa do contribuinte.**

Na sua impugnação a Novo Mundo, basicamente:

Diz que a Autoridade Fiscal iniciou procedimento de fiscalização, MPF nº 01.2.01.00-2019-00677-5, posteriormente substituído pelo MPF nº 01.2.01.00-2020-00179-0, com o objetivo de auditar as compensações de créditos de Contribuições Previdenciárias realizadas no período de 01/2019 a 10/2019, bem como a regularidade do recolhimento das Contribuições Previdenciárias devidas no período de 03/2015 a 07/2018.

Aponta que, uma vez concluído o procedimento de fiscalização, a fiscalização, por meio dos Autos de Infração – AI tratados no presente processo, lançou de ofício Contribuições Previdenciárias e para outras entidades e fundos/Terceiros acrescidas de correção monetária e multa de ofício qualificada (150%). Assevera que a Autoridade Fiscal justificou o lançamento afirmando que teria ocorrido indevida exclusão de remunerações pagas ou creditadas aos segurados, da base de cálculo dessas contribuições. Aduz que, para chegar a essa conclusão, a Autoridade Fiscal comparou a

base de cálculo da folha de pagamento (“Fopag”) com a base de cálculo informada em GFIP, pressupondo que a diferença não se sujeitou a nenhuma exação.

Afirma que a partir dessa presunção, a fiscalização, a despeito do informado por ele, em 12/4/2020 no TIF nº 01, entendeu que não houve o recolhimento das contribuições lançadas sobre as rubricas excluídas da GFIP (não obstante sua inclusão nas “Fopag”). Apresenta no item 7 de sua peça de defesa a relação dessas rubricas (itens de folha).

Diz que a Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil não analisou as Guias de Previdência Social - GPS pagas relativamente ao período fiscalizado, partindo da premissa, a partir das GFIP, de que as rubricas foram excluídas da base de cálculo, não se sujeitando às contribuições lançadas.

Assevera que, diferentemente do apontado pela Autoridade Fiscal, recolheu as contribuições declaradas nas GFIP iniciais e sobre a integralidade da base de cálculo declarada nas folhas de pagamentos, o que poderia ser confirmado a partir do exame superficial dessas folhas e das GPS.

**Preliminar.**

#### **Suspensão da Exigibilidade do Crédito ante o Caráter Recursal da Impugnação Administrativa**

Alega que a Lei nº 10.833/2003 deu nova redação ao § 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, ao estabelecer que os recursos administrativos obedecem ao rito processual do Decreto nº 70.235/1972 e enquadram-se no CTN, artigo 151, III. Aduz que tal fato deixa indene de dúvidas o caráter impugnatório do recurso administrativo e sua consequente repercussão na suspensão da exigibilidade do crédito.

#### **Motivação dos Atos Administrativos: Da Deficiência de Fundamentação do Relatório Fiscal.**

Tece considerações sobre o lançamento tributário, sobre o Princípio da Motivação, citando doutrina e legislação e diz que a Autoridade Tributária não motivou o lançamento das contribuições, valendo-se de argumentos genéricos e desconexos para lhe atribuir a obrigação tributária.

Diz que Autoridade Fiscal sustentou que ele excluiu 37 rubricas da base de cálculo das contribuições, reduzindo essa base de forma artificial. Aduz que a fiscalização não apontou quais seriam essas 37 rubricas, tampouco justificou os motivos e fundamentos pelos quais elas deveriam integrar a base de cálculo das contribuições, a despeito da sua decisão. Assevera que a Autoridade Tributária preferiu a generalidade, sustentando, ademais, que dessas 37 rubricas, 33 nunca se sujeitaram às contribuições, o que implicaria na impossibilidade de indébito a partir das reclassificações de suas naturezas jurídicas.

Argumenta que, afora cercear o seu direito de defesa, há prejuízos para a validade do próprio lançamento que, desprovido de motivação, não se ajusta às características previstas nos incisos III e IV do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, combinados com o inciso VII do § único do artigo 2º da Lei nº 9.784/1999. Conclui que não há alternativa senão sua anulação dos Autos de Infração.

**Mérito.**

Aponta que observando o artigo 150 do CTN, revisitou as bases de cálculo das contribuições pagas entre janeiro/2014 e julho/2018, retransmitindo as GFIP desse período, com as bases devidamente atualizadas, entre os dias 21/2/2019 e “[...] 16/8/2019, como apurado pela Autoridade Fiscal no item 13 do Relatório Fiscal”. Diz que, com esse procedimento, excluiu das bases de cálculo das contribuições pagas entre janeiro/2014 e julho/2018, as rubricas informadas na folha 2 da petição protocolada em 12/4/2020. Lista quais são essas rubricas.

Assevera que ao retransmitir as GFIP com as bases de cálculo revistas (como identificado pela Auditora Fiscal) apurou indébito previdenciário (crédito), compensando-o com obrigações previdenciárias vincendas em 2019, conforme apurado pela Autoridade Fiscal no item 28 e 31 do Relatório Fiscal.

Diz que as GFIP transmitidas oportunamente entre janeiro/2014 e julho/2018 tinham bases de cálculo idênticas às bases da “Fopag”, incluindo-se as rubricas arroladas no parágrafo 18 da peça de defesa. Assevera que a diferença entre essas bases só ocorreu com a retransmissão daquelas obrigações acessórias entre 21/2/2019 e

16/8/2019. Aponta que foi a diferença entre essas bases, devidamente apurada entre 21/2/2019 e 16/8/2019, que justificou os créditos previdenciários compensados espontaneamente ao longo de 2019, conforme apurado pela Autoridade Fiscal

Alega que adotou procedimento estruturado em três etapas, ocorridos, respectivamente, entre janeiro/2014 e julho/2018, fevereiro/2019 e agosto/2019 e ao longo de 2019: (1) no primeiro, apurou e pagou as contribuições sobre as bases de cálculo extraídas da Fopag (incluindo as rubricas arroladas no parágrafo 18 da impugnação), transmitindo, outrossim, GFIP inicial com as mesmas bases; (2) no segundo, retificou as GFIP transmitidas na primeira etapa, excluindo das bases de cálculo as rubricas arroladas no parágrafo 18 da peça de impugnação, por entender que eram isentas de contribuições; e (3) na última etapa, compensou o indébito decorrente da incidência de contribuições, no período da primeira etapa, sobre rubricas isentas (as rubricas arroladas no parágrafo 18 dessa impugnação).

#### **Ilegalidade do Lançamento: Contribuições Devidamente Recolhidas.**

Afirma que as contribuições lançadas pela Autoridade Fiscal foram oportunamente pagas, o que implica na impossibilidade de lançamento de crédito tributário.

Assevera que se a Autoridade Fiscal tivesse se ocupado de analisar as obrigações principais e acessórias, teria constatado que declarou em GFIP, nas folhas de pagamentos e recolheu as contribuições incidentes sobre as rubricas posteriormente excluídas da base de cálculo e indicadas no tópico antecedente. Aduz que, no entanto, agindo de forma atípica, preferiu a presunção e a dedução ilegais aos fatos, concluindo de forma totalmente equivocada.

Tece considerações sobre as obrigações tributárias principal e acessória.

Aponta que, no âmbito das contribuições lançadas, a obrigação acessória era formalizada na GFIP, e a obrigação principal instrumentalizada por meio da GPS. Aduz, que, portanto, o dado fornecido pela GFIP retificadora, naturalmente, deveria ser confrontado com a informação contida na GPS, “sobretudo porque a certeza pressupunha aferição da GPS, que indicaria o adimplemento (ou não) das contribuições”. Assevera que se a Autoridade Fiscal tivesse observado esse procedimento, verificaria que ele não excluiu as rubricas arroladas no parágrafo 18 da impugnação da base de cálculo de suas contribuições, quiçá havia diferenciado as bases de cálculo da “Fopag” das utilizadas na apuração da contribuição efetivamente paga. Aduz que essa prova poderia ter sido feita pela Autoridade Fiscal, que afora acessar a GFIP, também deveria ter analisado as Contribuições Previdenciárias efetivamente recolhidas (GPS).

Afirma que, observando o ônus que lhe confere a Teoria Geral da Prova, estaria apresentando, em anexo, as GPS do período fiscalizado, comprovando que recolheu todas as contribuições lançadas, incluindo na base de cálculo (inclusive) as rubricas arroladas no parágrafo 18 da impugnação, e que, supostamente, haviam sido excluídas dessa base.

Questiona: mas se as contribuições lançadas foram oportunamente pagas, qual o motivo da ausência de identidade entre a GPS (obrigação principal) e a GFIP (obrigação acessória) e explica que, como detalhado no item IV.1, originalmente não havia diferença entre GPS e GFIP do período fiscalizado, que as bases de cálculo de ambas eram idênticas, alinhadas, ademais, com a base da Fopag. Conclui que a diferença surgiu com as retificações da GFIP transmitidas em 2019, a partir de sua constatação acerca da incorreta aferição das bases de cálculo e conseqüentemente do valor das contribuições.

Afirma que essas retificações não ensejam descumprimento de obrigação principal, que foram quitadas oportunamente, mas, hipoteticamente e em tese, descumprimento de obrigações acessórias, caso a Autoridade Fiscal entendesse que esse procedimento não poderia ter sido realizado.

Assevera que a Autoridade Fiscal lançou contribuições (obrigação principal) pagas, penalizando-o ilegalmente por ter cumprido as obrigações acessórias decorrentes da identificação de recolhimentos indevidos e da compensação desses créditos.

Aponta que, diante da conclusão de que houve pagamento regular e tempestivo das contribuições lançadas, requer a extinção do AI, pois caso contrário estar-se-á exigindo dele o pagamento de contribuição devidamente paga.

Afirma que nem obrigações acessórias foram descumpridas por ele, porque observando a Solução de Consulta Cosit n.º 77/2018, as GFIP do período fiscalizado deveriam (como foram) ter sido retificadas e transmitidas para sustentar a compensação espontânea realizada ao longo de 2019. Aduz que mesmo que a Autoridade Fiscal quisesse (por exclusão) ter criminalizado essas retificações, não haveria fundamento jurídico válido, porque a própria Solução de Consulta Cosit n.º 77/2018.

#### **Impossibilidade de Extensão do MPF.**

Diz que ao revisar as bases de cálculo das contribuições pagas no período fiscalizado (março/2015 a julho/2018), observando o artigo 150 do CTN, constatou que havia recolhido contribuições a maior, porque tinha incluído na base de cálculo rubricas isentas pelo § 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/1991, quais sejam, aquelas arroladas no parágrafo 11 da peça de impugnação.

Afirma que, a partir dessa constatação, como detalhado no item IV.1 da peça de defesa, apurou o indébito, atualizando-o a valor presente e, após a retransmissão das obrigações acessórias desse período (na forma da Solução de Consulta Cosit n.º 77/2018), compensou esse indébito (ora crédito) com as contribuições vincendas em 2019.

Alega que, como fez em nos autos do processo n.º 10120.720041/2020-65, a Autoridade Fiscal, caso entendesse que as rubricas extemporaneamente excluídas da base de cálculo deveriam se sujeitar às contribuições, deveria ter glosado as compensações realizadas em 2019, e não ter lançado contribuições sobre essas bases. Aponta que a Autoridade Fiscal não agiu dessa forma porque o MPF limitava sua competência ao período de março/2015 a julho/2018, na forma do § 1º do artigo 5º da Portaria RF13 n.º 29/2017.

Assevera que a Autoridade Fiscal driblou (ou pelo menos tentou) o escopo do MPF, incluindo, de forma astuta (porém desleal e arbitrária), a competência de 2019 no seu mister, sugerindo que o crédito compensado em 2019 seria tributo devido entre março/2015 e julho/2018. Conclui que em vez de seguir a legalidade e ampliar o escopo do MPF (§ 2º do artigo 5º da Portaria RF13 n.º 6.478/2017) a Autoridade Fiscal preferiu a via da ilegalidade, incluindo na sua atribuição competência não prevista no seu MPF.

Aponta que, mesmo que os créditos compensados por ele, em 2019 (período não fiscalizado), originados por débitos aferidos entre março/2015 e julho/2018 (período fiscalizado), fossem ilegais, a Autoridade Fiscal não poderia ter glosado a compensação espontânea, tampouco constituído o crédito tributário porque seu MPF não lhe atribuía essa competência.

Requer que se julgue o AI nulo, simplesmente porque lhe foi atribuída obrigação principal devidamente quitada, bem como de forma ilegal, tenta estender o MPF para abranger período não previsto na sua competência.

#### **Pedidos.**

Requer o recebimento da impugnação administrativa para, superada as prejudiciais do mérito, julgá-la procedente e declarar nulos e insubsistentes os Autos de Infração – AI, inclusive os consectários legais incidentes sobre os valores lançados e as multas cominadas.

O contribuinte juntou documentos das fls. 3.909/3.981.

#### **Defesa de Carlos Luciano Martins Ribeiro.**

Na sua impugnação, Carlos Luciano Martins Ribeiro, em síntese:

Afirma que é advogado e administrador da empresa Novo Mundo Moveis e Utilidades, inscrita no CNPJ n.º 01.534.080/0001-28, sujeito passivo dos tributos e multas lançados de ofício no processo. Aduz que no procedimento fiscal, a Autoridade Fiscal entendeu, equivocadamente, que a Novo Mundo realizou compensações previdenciárias ilegais, a partir de créditos previdenciários supostamente inexistentes e identificou que ela havia reduzido a base de cálculos das Contribuições Previdenciárias de forma ilegal, pagando e retendo contribuições a menor. Assevera que, a partir dessas constatações, a Autoridade Fiscal glosou algumas compensações previdenciárias realizadas pela Novo Mundo no período fiscalizado, lançando, outrossim, contribuições

oportunamente não recolhidas, acrescidas de atualização monetária, e multa de ofício qualificada de 150% do débito, resultando em crédito tributário de R\$ 7.124.706,21.

Diz que, a fiscalização utilizando alegações genéricas, sem ao menos apontar a capitulação da responsabilidade solidária, o responsabilizou sobre valores apurados contra a Novo Mundo porque:

a) na qualidade de sócio administrador, hipoteticamente aplicou incorretamente a legislação tributária, decidindo, induzindo, insistindo e não impedindo retificações ilegais de GFIP;

b) supostamente se beneficiou financeiramente das compensações previdenciárias e reduções de base de cálculo realizadas pela Novo Mundo;

c) haveria indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de falsificação de documento público, sonegação de contribuição previdenciária e de apropriação indébita previdenciária.

Afirma que a responsabilidade pelos supostos créditos tributários apurados pela Autoridade Fiscal não pode ser a ele atribuída, seja pela ausência de aderência dos fundamentos jurídicos aos fatos, seja, sobretudo, pela constitucionalidade e legalidade da sua conduta, que impede qualquer tentativa de lhe atribuir responsabilidade por supostos créditos de terceiro.

#### **Preliminar.**

Apresenta argumentos similares aos trazidos pelo contribuinte acerca da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários por força de apresentação de manifestação de inconformidade.

#### **Ausência de Especificação dos Fundamentos Jurídicos**

Assevera que a Autoridade Fiscal fundamentou a sua responsabilidade solidária com base na “Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto”. Aduz que essa denominação decorre do artigo 135 do CTN, cujo caput, reproduz a responsabilização no caso de infrações. Diz que, entretanto, a autoridade fiscal não especificou em quais dos incisos se insere a sua responsabilidade.

Aponta que a autoridade fiscal não pode deixar subentendido qual seria a modalidade de responsabilidade, ela deve ser expressa e indubitável. Argumenta que se isso não for cerceamento de defesa, no mínimo seria um claro exercício da desídia da Autoridade Fiscal.

Afirma que o artigo 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.862/18 descreve os elementos essenciais do lançamento quando há imputação de responsabilidade tributária e que o lançamento deve conter o enquadramento legal do vínculo de responsabilidade decorrente desses fatos.

Argumenta que os fatos foram descritos de forma lacônica pela Autoridade Fiscal, não os descrevendo de forma detalhada e que a maior generalidade se deu na tipificação, porque deixou de indicar com precisão a norma legal que o sujeita à solidariedade.

Aponta que a jurisprudência do Carf nulifica atribuições de responsabilidade solidária a terceiros quando o lançamento não contém, com precisão, a hipótese legal que justifica essa sujeição.

Assevera que, ao generalizar as condutas atribuídas a ele e, sobretudo, o enquadramento legal que justificou sua responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal impediu-lhe de exercer seu amplo direito de defesa, porque desconhecendo esses elementos do lançamento, desconhece do que precisa se defender.

Requer se dignem em anular o Processo Administrativo Fiscal, seja porque cerceia o seu direito de defesa, seja porque não observa os aspectos mínimos previstos no artigo 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.862/2018.

#### **Mérito.**

Argumenta que apesar não ter sido indicado, com precisão, o fundamento jurídico utilizado para lhe atribuir responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal sugeriu que ele: i) decidiu, induziu, não impediu ou insistiu a Novo Mundo na hipotética evasão fiscal, ii) beneficiou-se dessa suposta evasão, obtendo vantagens econômicas. Assevera que, diante da ausência de expressa capitulação da

responsabilidade tributária, pressupôs que a autoridade fiscal se baseou no CTN, artigo 135, inciso III.

Afirma que, além de inexistir qualquer prova desses fatos (a própria Autoridade Fiscal identifica apenas indícios), eles são inverídicos, bem como incapazes de justificarem a sua responsabilidade solidária por tributos supostamente devidos por terceiros.

Assevera que toda a autuação levada a cabo pela autoridade fazendária está calcada em divergências de interpretação entre o contribuinte e a autoridade fiscal a respeito de como devem ser aplicadas as regras de compensação/retificação das obrigações acessórias e quanto à incidência tributária.

Diz que nas impugnação oferecidas pelo contribuinte, que reiteradas *in totum*, estão os argumentos quanto (1) à legalidade dos créditos que constituem objeto das compensações e retificações, (2) aos fundamentos jurídicos que fundamentam a não incidência sobre as verbas reduzidas dos salários de contribuição; (3) sobre como deveria ser procedimentalizada a compensação decorrente de decisão liminar.

#### **Ônus da Prova**

Tece considerações sobre o ônus da prova no PAF. Assevera que nada nos autos traz alegação ou faz prova de que o contribuinte tenha efetuado compensações de créditos diversos daqueles oriundos de pagamentos indevidos sobre verbas de natureza indenizatória.

Afirma que a alegação sobre ser irreal o crédito, data vênia, não trazer fundamento jurídico suficiente para afirmar que sobre verbas de natureza indenizatória constantes da folha de pagamento são passíveis de incidência das contribuições sociais, sejam elas sobre a parte patronal, Rat/Terceiros e empregados.

Diz que todas as compensações foram expressamente declaradas ao Fisco e que tanto os créditos como os pagamentos foram devidamente registrados na contabilidade do contribuinte. Aduz que isso não foi questionado Autoridade Fiscal. Conclui que não há que se falar em omissão, mas no máximo em erro de declaração.

Aponta que também foi expressamente indicado o direito subjetivo em que se sustentaram as compensações e tece considerações sobre presunções. Alega que o raciocínio da Autoridade Fiscal não é uma presunção legal, nem relativa, nem absoluta, porque não há a previsão legal específica. Diz que a atitude do auditor fiscal pode encontrar-se “no campo das provas” ou “no campo das presunções simples” (não legais).

Afirma que a prova por indícios se dá quando comprovada a ocorrência de fatos (indícios) que não se incluem na hipótese de incidência legal, mas cuja concretização assegura ao aplicador da lei que também os fatos descritos hipoteticamente pelo legislador devem ter se concretizado. Diz que prova por indícios exige, pois, duas etapas: primeiramente, deve-se demonstrar que a ocorrência do indício é prova da concretização da hipótese de incidência e, depois, comprova-se, a partir dos meios comuns de prova, a ocorrência do indício referido. Aduz que a fraude não pode ser provada por indícios e tão pouco é presumida pela Lei.

Diz que para saber se no caso, se está diante de uma prova por indícios ou de uma presunção, basta examinar se a autoridade se preocupou em não apenas provar a ocorrência dos indícios, mas também em demonstrar a relação de causalidade entre os indícios e o fato presumido, em decorrência da qual se pode extrair a certeza da ocorrência do fato presumido.

Aponta que, no presente caso, autoridade fiscal não demonstrou nenhuma das duas providências: não afastou a alegação de que os créditos apropriados não se fundamentavam em pagamentos indevidos ou que os valores apurados não refletiam os reflexos destes valores, e que por estes indícios as compensações foram indevidas. Argumenta que, sendo assim, como não restou demonstrado que a ocorrência deste fato (indício) que implicaria logicamente a ocorrência do fato presumido (consumação da compensação indevida e vantagens aos terceiros) não provou o fato, e nem tão pouco, a relação de causalidade.

Afirma que não há qualquer prova (nem sequer indício) da ocorrência da hipótese prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, conforme alega a autoridade

tributária e que tal fato desautoriza a lavratura do Auto de Infração – AI. Diz que se está diante de mera presunção simples.

Assevera que a doutrina especializada é uniforme em rechaçar a possibilidade de exigência de tributos com base exclusivamente em presunções simples. Cita doutrina. Alega que os Tribunais Administrativos e Judiciais são unânimes em rejeitar esta possibilidade, entendendo que é ônus do Fisco a prova da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, mais ainda da fraude em que se utilizou para sustentar a existência da responsabilidade solidária.

Diz que o Carf confirma o modelo de ônus probatório estabelecido no CPC, atribuindo à Autoridade Fiscal o dever de provar os fatos que constituem o seu direito. Conclui que caberia à Autoridade Fiscal o dever (ônus) de provar que ele: (i) participou ou induziu a Novo Mundo (contribuinte) na hipotética evasão fiscal, (ii) se beneficiou financeiramente dessa suposta evasão fiscal, e/ou (iii) que se enquadra em uma das hipóteses previstas nos artigos 135 do CTN. Cita trechos de julgados do Carf e artigo 373 do CPC para fundamentar suas alegações.

Argumenta que a Autoridade Fiscal não se desincumbiu desse ônus, sequer apresentando indícios dos fatos alegados, preferindo alegações genéricas sem qualquer lastro probatório.

Assevera que a dialética utilizada pela Autoridade Fiscal para atribuir responsabilidade a ele não combina com a hermenêutica dada pelo STJ, que não admite a imputação de responsabilidade solidária, sobretudo de terceiros, a partir de meros indícios.

Assevera que essa insuficiência probatória, ademais, é confessada pela Autoridade Fiscal no item 39 do relatório fiscal, ao afirmar que lhe atribuiu responsabilidade por dedução, sem, no entanto, explicar como se deu esse processo dedutivo. Afirma que essa dedução carece de veracidade e que não há critério, tampouco silogismo na deliberação, pois ela parte da discordância quanto às compensações seria uma conduta que levaria à infração de lei, contrato social ou estatuto.

Conclui que, diante da insuficiência probatória, o PAF deve ser anulado.

**Ausência de Excesso de Poder, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto.**

Assevera que, nem todos os sócios administradores são responsáveis solidários pelos créditos tributários atribuídos à empresa, já que o CTN, artigo 135, limita essa responsabilidade aos créditos decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Diz que, de forma ambígua e lacônica, a Autoridade Fiscal caracterizou a sua responsabilidade a partir da infração à lei, contrato social ou estatutos, porque, conforme relatado nos itens 47 a 49 do relatório fiscal, considerou ilegais as compensações glosadas, bem como as reduções dos salários de contribuição declaradas em GFIP.

Afirma que o suposto ato ilegal que lhe atribuído foi ser sócio administrador da empresa atuada e possuir um cargo de direção na companhia. Aduz que ao atribuir-lhe responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal criminalizou a transmissão de GFIP e as compensações, porque, no contexto fiscalizado, nestes atos houve uma decisão sua.

Argumenta que esse ato não é ilegal; pelo contrário, está previsto na Lei nº 8.212/1991 e na Solução de Consulta Cosit nº 77/2018. Aduz que o inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212/1991 impõe aos contribuintes que declarem à RFB dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores das Contribuições Previdenciárias, e a Solução de Consulta Cosit nº 77/2018, por sua vez, obriga os contribuintes a retificar essas declarações quando da identificação de indébito.

Assevera que a discordância da Fazenda Pública quanto à higidez dos créditos compensados não se caracteriza como ato ilegal, no sentido de infração à lei capaz de atrair a responsabilização pessoal do sócio-gerente.

Aponta que a intenção da autoridade fiscal é penalizar os sócios pelas dívidas da pessoa jurídica e aduz que a simples glosa ou discordância do crédito tributário da pessoa jurídica, que resulta no lançamento de ofício, não induz à responsabilização dos sócios, sendo necessário que o Auto de Infração demonstre de forma cabal a infração à lei ou excesso de poderes, já que a mera dívida tributária constituída em procedimento

administrativo não é capaz de levar à responsabilização pessoal, sob pena de violação à súmula 430 do STJ.

Afirma que não é qualquer ato diretivo resulta na responsabilização. Cita doutrina para fundamentar seu entendimento.

Assevera que a causa para a responsabilização do sócio gerente decorre exclusivamente da discordância dos créditos compensados, e das retificações em GFIP destinadas à efetivação de compensações. Aduz que divergências de interpretação quanto à regra de incidência tributária não podem ser considerados como infração à lei.

Diz que a legislação tributária atribui ao sujeito passivo a capacidade de interpretação da regra de incidência, bem como, a capacidade de determinar qual seria o montante indevido de tributo e que nisso não reside qualquer ilegalidade. Assevera que a autoridade fiscal possui o dever de demonstrar o dolo do sócio administrador tendente a violar a legislação tributária e que esse dolo fica caracterizado nos casos de fraude, sonegação ou conluio (que não restaram comprovados pela autuação).

Assevera que, para responsabilização do administrador, o Auto de Infração deve conter a descrição individualizada e patente de qual foi a conduta que resultou na prática ilícita pela pessoa jurídica, não basta o mero indeferimento de compensações. Aduz que caso o Fisco discorde da interpretação, a ele compete tão somente lançar o tributo de ofício e que disso não decorre uma infração à legislação ou contrato social. Alega que, para ocorrer a responsabilização, a autuação deve demonstrar de forma clara e objetiva as condutas ilícitas praticadas pelo sócio gerente. Cita decisões do Carf para fundamentar suas alegações.

#### **Ausência de Demonstração de Dolo ou Fraude.**

Aponta que quanto à aplicação da multa majorada de 150%, o Auto de Infração – AI considerou que as “redeclarações” das GFIP, reduzindo o salário de contribuição, foram realizadas com indício de fraude.

Assevera que a fiscalização não logrou êxito ao descrever quais os indícios de fraude embasaram a majoração da multa de ofício. Assevera que ela se limita a dizer que há indícios de fraude decorrente das retransmissões das GFIP, sem fazer qualquer esclarecimento a respeito de se entender a fraude decorrente do simples fato de retransmitir.

Diz que se viu obrigada a contestar de forma genérica o Auto de Infração, haja vista a deficiência na imputação da sanção, o que por si só já é motivo para desconstituí-la. Cita decisão do Carf para embasar sua alegação. Aduz que as hipóteses de incidência da multa qualificada estão previstas no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Assevera que a imputação da penalidade está baseada na acusação de ocorrência de fraude, e que a fraude, segundo a definição legal, pressupõe a caracterização do dolo, o qual não pode ser presumido a partir do simples lançamento de ofício. Aduz que a autoridade fazendária possui o dever de explicitar todos os elementos que levam à conclusão de que o contribuinte teve o dolo de fraudar o pagamento do tributo.

Diz que o relatório fiscal não aponta de forma satisfatória qual foi elemento caracterizador do dolo, pressupõe-se na divergência de interpretação quanto à validade da incidência das contribuições sobre as referidas rubricas a existência do dolo. Assevera que não houve nada além disso, uma divergência de interpretação quanto à hipótese de incidência das contribuições sociais sobre a folha de salários.

Afirma que a fiscalização nem ao menos comprovou de forma cabal que houve a compensação de contribuições dos segurados empregados.

Argumenta que não há como se entender comprovado o dolo baseado em meras suposições, sem que haja uma prova cabal e definitiva a respeito da conduta fraudulenta, sendo este o entendimento do Carf. Cita decisões do Carf.

Diz que o dever de provar a ocorrência de forma cabal do dolo e fraude é da autoridade fiscal, nos termos da jurisprudência do Carf.

Assevera que a Autoridade Fazendária, na realidade, está criminalizando a atividade interpretativa do sujeito passivo da obrigação tributária. Aduz que as contribuições sobre a folha de salários são tributos cuja espécie de lançamento é por homologação, no qual o sujeito passivo é encarregado de interpretar a legislação tributária, realizar a operação de subsunção do fato à norma, apurando a base de cálculo e alíquota e, ao fim, realizar o pagamento do tributo. Alega que da mesma forma que a

RFB possui a prerrogativa e interpretar e lançar os tributos ao seu modo, o contribuinte também possui esse poder, conferido pelo Código Tributário Nacional, em seu artigo 150, ao definir o lançamento por homologação

Alega que, como ocorre na interpretação daquilo que se considera um pagamento indevido, o contribuinte também possui a prerrogativa de interpretar o que seria indevido, segundo a legislação tributária.

Argumenta que a consequência da identificação do indébito tributário pelo sujeito passivo poderá levar a algum dos procedimentos para seu aproveitamento, seja por meio de restituição ou compensação. Aduz que, como a legislação, bem como as instruções normativas e soluções de consulta da RFB apontam para a necessidade de retificação das obrigações acessórias em que houve o pagamento indevido. Assevera que foi isso que fez ao reduzir o valor dos salários de contribuição.

Diz que o contribuinte interpretou a legislação tributária e, como identificou o indébito, realizou os procedimentos para a compensação.

Assevera em razão de divergência interpretativa não é possível imputar o dolo tendente a fraudar o pagamento do tributo. Cita decisões do Carf para fundamentar sua alegação.

Afirma que a caracterização da fraude pressupõe elementos que vão além da mera divergência da interpretação da legislação, ela necessita da utilização de elementos falsos ou artificiosos para seja configurado, como a emissão de notas fiscais sem a efetiva ocorrência da venda, ou então, deixar de emitir a nota fiscal quando ocorre a venda, no caso das Contribuições Previdenciárias, seria um caso o pagamento de salário sem constar em folha, conhecido como pagamento por fora, neste caso haveria uma fraude, já que não registra o pagamentos do salário seria uma forma dolosa de impedir a ocorrência do fato gerador do tributo.

Alega que, no presente caso, todos os elementos necessários para a configuração do fato gerador do tributo estão documentados através das folhas de pagamento. Aduz que resta evidente que o que houve foi uma interpretação divergente entre a autoridade fiscal e o contribuinte.

Diz que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, prevê o princípio do *in dubio pro* contribuinte nos casos de aplicação de penalidades. Assevera que ainda que a autoridade fiscal discorde da interpretação do contribuinte, no mínimo é uma questão sujeita a um alto grau de incerteza, haja vista que o entendimento adotado para a redução dos salários de contribuição decorre diretamente da legislação e jurisprudência apontados na peça de defesa.

Conclui que não há como se falar em comprovação cabal da existência de dolo e fraude, de modo que deve ser anulada a aplicação da multa majorada.

#### **Pedido.**

Requer:

- a) a concessão do efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário, em virtude do caráter recursal da impugnação;
- b) o afastamento da responsabilização tributária relativamente aos créditos tratados nos autos, bem como da “multa aplicada” (autuações);
- c) caso não se entenda pelo acolhimento das razões apresentadas neste e naquele Processo Administrativo Fiscal, requer o afastamento da aplicação da multa em dobro, visto que não houve, por parte do contribuinte, qualquer intenção de fraudar ou sonegar tributos (ressalta-se que em momento algum houve sequer comprovação de suposto dolo por parte do contribuinte);

Salienta que, por todas as razões ora apresentadas, não há qualquer ensejo para a representação fiscal para fins penais, posto que a conduta do contribuinte não se adequa ao tipo penal descrito pelo inciso I do artigo 1º da Lei nº 8.137/1990.

Carlos Luciano Martins Ribeiro juntou cópias de documentos das fls. 4.011/4.051.

#### **Defesa de Martins Ribeiro Participações Ltda.**

Na sua impugnação, a Martins Ribeiro Participações Ltda, basicamente:

Diz ser sócia majoritária da empresa Novo Mundo Moveis e Utilidades, inscrita no CNPJ 01.534.080/0001-28 e apresenta essencialmente alegações contidas na peça de defesa de Carlos Luciano Martins Ribeiro (relatadas).

Alega que utilizando alegações genéricas, sem ao menos apontar a capitulação da responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal estendeu a ela a responsabilidade tributária sobre os créditos constituídos contra o contribuinte (Novo Mundo) porque:

a) na qualidade de sócia majoritária da Novo Mundo, hipoteticamente aplicou incorretamente a legislação tributária, decidindo, induzindo, insistindo e não impedindo retificações ilegais de GFIP;

b) supostamente se beneficiou financeiramente das compensações previdenciárias e reduções de base de cálculo realizadas pelo Novo Mundo;

c) haveria indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de falsificação de documento público, sonegação de contribuição previdenciária e de apropriação indébita previdenciária;

Assevera que a responsabilidade pelos supostos créditos tributários apurados pela Autoridade Fiscal não lhe pode ser atribuída, seja pela ausência de aderência dos fundamentos jurídicos aos fatos, seja, sobretudo, pela constitucionalidade e legalidade da sua conduta, que impede qualquer tentativa de lhe atribuir responsabilidade por supostos créditos de terceiros.

Apresenta, ainda, os mesmos argumentos e pedidos que os contidos nas defesas apresentadas pelo administrador relativamente à suspensão da exigibilidade do crédito ante o caráter recursal da impugnação administrativa, sobre a ocorrência de ausência de especificação dos fundamentos jurídicos.

#### **Mérito.**

Aponta que, apesar de não ter sido indicado, com precisão, o fundamento jurídico utilizado para lhe atribuir a responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal sugeriu que ela: i) decidiu, induziu, não impediu ou insistiu a Novo Mundo na hipotética evasão fiscal, ii) beneficiou-se dessa hipotética evasão, obtendo vantagens econômicas.

Diz que diante da ausência de expressa capitulação da responsabilidade tributária, deve analisar as hipóteses previstas no CTN, artigo 135, inciso III. Apresenta essencialmente os mesmos pedidos e argumentos trazidos pelo sócio-administrador.

Afirma que, para que uma pessoa possa ser solidariamente responsabilizada com fulcro no artigo 135 do CTN, é imprescindível a presença dos poderes de direção da empresa (que o responsável tenha a capacidade de tomar decisões). Aduz ser perceptível que não preenche os requisitos necessários para imputação de responsabilidade, uma vez que não possui poderes de direção sobre o contribuinte. Assevera ser sócia meramente cotista e que, ainda que possua a maior parte do capital social, não detém poderes de direção capazes de atrair a responsabilidade solidária descrita no artigo 135 do CTN. Conclui que nem ao menos em tese seria possível a responsabilização com base no artigo 135 do CTN, pois não há como exceder os poderes que não existem.

Alega que a menção ao suposto benefício financeiro decorrente das compensações objeto dos autos de infração poderia dar ensejo à aplicação do disposto no CTN, artigo 124, inciso I, mas que, entretanto, nem mesmo neste caso seria possível salvar o Auto de Infração da nulidade.

Assevera que a autuação não imputou o artigo 124 como fundamento para a sua responsabilização, não sendo possível utilizar essa regra como justificativa para manutenção do Auto de Infração.

Afirma que, segundo o CTN artigo 124, inciso I, são solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Aduz que esse interesse não é meramente econômico, deve ser um interesse jurídico na realização do fato que constitui a hipótese de incidência do tributo. Cita doutrina.

Argumenta que os tributos lançados são contribuições sociais sobre a folha de salários e que por essa razão o interesse comum existiria caso concorresse na obrigação de pagamento da remuneração dos empregados, o que não seria o caso. Acrescenta que apenas o contribuinte praticou o fato gerador das contribuições e somente ele deve ser responsabilizado pelo tributo que incide sobre este fato.

Diz que o Carf possui uma jurisprudência pacífica nesse sentido, de excluir as pessoas que tenham, quando muito, interesse econômico relacionado ao contribuinte. Cita decisões do Carf.

Alega que nem ao menos em tese é possível a aplicação da responsabilidade solidária com fundamento no inciso I do artigo 124 do CTN, uma vez que inexistente o interesse jurídico em comum.

Assevera que de forma ambígua e lacônica, a Autoridade Fiscal caracterizou a sua responsabilidade do Manifestante a partir da infração à lei, contrato social ou estatutos, porque, conforme relatado no item 47 a 49 do Relatório Fiscal, considerou ilegais as compensações ora glosadas, bem como as reduções dos salários de contribuição declaradas em GFIP.

Afirma que o suposto ato ilegal que lhe foi atribuído foi ser sócia majoritária da empresa autuada. Acrescenta que, ao atribuir responsabilidade solidária a ela, a Autoridade Fiscal criminalizou a transmissão de GFIP e as compensações, porque, no contexto fiscalizado, nestes atos houve uma decisão sua.

Retoma argumentos e apresenta pedidos que são essencialmente os mesmos que os trazidos na peça de defesa do sócio-gerente (relatados).

A Martins Ribeiro Participações Ltda juntou cópias de documentos das fls. 4.084/4.135.

#### **Defesa de Abdon Meira Neto.**

Aponta que os fatos que deram causa aos lançamentos podem ser reduzidos em 2 (duas) únicas premissas: (i) o Auto de Infração – AI utilizou como evento de análise as “redeclarações” de 2019; (ii) o AI revisou a base de cálculo (SC) das contribuições, empresa e empregado, e concluiu que foram redeclaradas com redução ou suprimidas.

Diz que é importante identificar a quem a fiscalização imputou a responsabilidade pelas “redeclarações”. Afirma que a Agente Fiscal, às fls. 1.274 e 1.275 do Relatório Fiscal, indicou a data do evento e individualiza a conduta de quem, hipoteticamente, implementou as redeclarações, como constou no item 13 do Relatório Fiscal. Aduz que é expressamente afirmado pela Agente Fiscal

[...] Todas as redeclarações das GFIP 01/2014 a 07/2018 foram realizadas por Marcelo Novais do escritório Vilela Berbel e Mitne (ou Balera) nos mesmos dias, 21.02.2019, 02.03.2019, 03.03.2019, 21.03.2019, 18.04.2019, 23.04.2019 e 16.08.2019

Assevera que o AI-Auto-de-Infração de competências não decaídas 05/2015 a 07/2018, processo nº 10120/36375/2020-51, com a multa de ofício duplicada, multa de 150%.

Aponta que os fatos que ensejaram a lavratura do AI não mencionam qualquer participação sua, mas ainda assim, a Agente Fiscal relacionou-lhe como responsável solidário, como contido às fl. 1285 dos autos.

Afirma que Agente Fiscal fundamentou a imputação da responsabilidade “*por um suposto recebimento por realizar cálculos, e que nunca ocorreu*”. Diz que a única acusação que fez a Agente Fiscal é que os advogados da Bookepers e Meira Neto “[...] *podem ter recebido [...]*” por fazer o cálculo das reduções de SC.

Assevera que a acusação é falsa porque não receberam pagamentos porque não há prova do que receberam e porque os honorários recebidos pela Bookepers em 2018 e 2019, referem-se a serviços relacionados a ICMS e PIS Cofins, conforme notas fiscais e *emails* que autorizam os referidos pagamentos que são juntadas aos autos nesta defesa (doc. 4), que provam que não prestou nenhum e serviço relacionado a Contribuições Previdenciárias para a empresa autuada no objeto desses autos de infração..

Assevera que, não bastasse a inexistência de elemento fático (fato e prova do fato) para sustentar a imputação, quando do seu arrolamento no rol dos sujeitos passivos por solidariedade, a Agente Fiscal fez afirmações inexistentes e sem qualquer nexo com o presente Auto de Infração – AI.

Diz ser falsa a afirmação fiscal Agente Fiscal que a Bookepers afirmou ter feito cálculos que “[...] *foram compensadas (Perdcomp) ou reduzidas de SC em GAP*”.

Afirma que não existe nos autos qualquer informação, alegação ou elemento de prova que conste que participou de cálculo de contribuições que foram compensadas em Per/Dcomp ou na redução do SC em GFIP, por que, de fato, jamais participou dessas compensações alegadas.

Conclui que as afirmações contidas nos relatórios são em tese, suposições, mas que caem por terra quando há a imputação objetiva da Agente Fiscal sobre quando e quem realizou as redeclarações, e essa imputação não é feita a ele.

Aponta que a Fiscal agiu de forma imprudente, para dizer o mínimo, atribuindo-lhe obrigação por algo que ela apenas suspeita, sem nenhuma prova, aliás, não há outra instância de investigação além do estágio em que se encontra o processo, ou seja, não se pode acusar para que outra instância confirme, por isso, há apenas uma ilação hipotética de "que podem ter recebido por cálculos para estas compensações em GFIP", e sem embargo da presunção de legitimidade dos atos administrativos, é possível a configuração por parte da Fiscal, de abuso de autoridade com a possibilidade, em tese de caracterização da conduta prevista no parágrafo 1º do artigo 1º, combinado com o artigo 27 da Lei nº 13.869/2019.

Diz que a opção da Sra. Agente Fiscal em utilizar relatórios "copiados" de outros processos não se traduz em prova emprestada e não legitima o erro na acusação, porque se está tratando de circunstâncias diversas e de fatos diversos.

Tece considerações sobre os deveres da autoridade tributária, sua vinculação à legislação, sobre os atos administrativos.

**Relação jurídica de prestador de serviços mantida entre o escritório do qual participa e a fiscalizada.**

Afirma que em nenhum momento foi indicado evento ou fato jurídico do qual se possa concluir na sua participação ou envolvimento, ou do escritório que participa, na causa do Auto de Infração – AI.

Assevera ser sócio da Consultoria Bookeepers, empresa que firmou contrato em dezembro de 2016 com a fiscalizada para promover um diagnóstico fiscal e levantamento de eventuais créditos. Aduz que o levantamento nada mais é do que o "fazimento" dos cálculos, sejam sobre possíveis passivos, contingências, sejam sobre possíveis ativos, créditos.

Alega que o contrato firmado pela Consultoria com a fiscalizada (que diz juntar novamente, doc. 2), contém duas ressalvas importantes, a primeira ressalva diz respeito ao fato que os direitos creditórios previamente conhecidos pelo contratante (fiscalizada) estão sujeitos a honorários reduzidos, pois voltados apenas ao cálculo e também que qualquer compensação de créditos tributários decorrentes desses levantamentos (cálculos) são de total, única e exclusiva responsabilidade do contratante (clausulas 8.1.1, 8.1.3 e 8.2 do contrato). Afirma que o referido contrato prevê a exclusão do tema contribuições sociais e o fez a ressalva expressa, pois os eventuais direitos creditórios sobre contribuições sociais já eram de conhecimento da fiscalizada, conforme consta do Anexo I do contrato.

Assevera que, conforme as cláusulas 8.1.3 e a cláusula 8.2, o equacionamento de contingências ou a utilização ou não dos valores calculados não cabiam à consultoria, pois ficam a cargo do cliente, vide cláusula 8.1.3 do contrato.

Esclarece que, no momento da contratação da Bookeepers para a realização do diagnóstico tributário, os e-mails anexos (Doc. 3) são inequívocos sobre as limitações do trabalho a ser realizado pela fiscalizada, mais precisamente sobre os itens que já haviam sido identificados pela equipe interna e foram expressamente mencionados pela fiscalizada e segregados do objeto principal do contrato.

Afirma que é possível perceber pelas cláusulas referidas que as contribuições sociais já eram de conhecimento da fiscalizada à época que a Bookeepers foi contratada.

Diz que, no caso dos autos, a Bookeepers (embora não tenha participado de cálculos ou de redução de base de cálculo/SC) também não participou das redeclarações. Aduz que às fls. 1606 a 1608, quando a fiscalizada informou o objeto das redeclarações, e a sua implementação, não há qualquer indicação da sua participação ou trabalho e nem poderia ter, porque não participou do referido trabalho, como também consta à fl. 2.901 e seguintes.

Assevera que os honorários recebidos, em 2019, pela Bookeepers, da qual ele participa, se deram em virtude de trabalhos voltados a ICMS e sobre Pis/Cofins, conforme notas fiscais que diz anexar (doc. 4, 5 e 6), não havendo qualquer relação com Contribuições Previdenciárias.

Conclui que restou provado que ele ou a Bookeepers não participaram de qualquer ação ou omissão que deu causa aos Autos de Infração, hipótese imprescindível para a caracterização da responsabilidade solidária, e sua persecução administrativa pode caracterizar-se como indevida.

**Direito.****Preliminares.****Vício material e consequente nulidade do Auto de Infração por falta de motivação.**

Diz que as afirmações fidejussórias para afastar as alegações de direito ao crédito da Fiscalizada são vagas ou inexistentes.

Assevera que a Autoridade Tributária não sustenta a constituição do crédito tributário em nenhuma afirmação plausível que afaste as alegações da Fiscalizada e que ela diz, apenas, que as reduções de base de cálculo ou de salário contribuição são indevidas. Aponta que a fiscalização não contradiz e não refuta os fundamentos jurídicos apresentados pelo contribuinte.

Assevera que a afirmação contida à fl. 1.275 de que: *"... não há norma ou decisão judicial que possibilite redução de SC"* não é motivo capaz de afastar o direito do contribuinte ou de legitimar a constituição do crédito. Diz que tal falha é causa de nulidade.

Argumenta que a legalidade é ponto crucial do lançamento tributário (artigo 142 do CTN) e que, portanto, afirmar que a redução da base de cálculo é indevida porque não há norma ou decisão judicial é o mesmo que não afirmar ou então, na mesma moeda, poderia o contribuinte afirmar que não deve pagar a contribuição porque não há norma ou decisão judicial para tanto.

Aduz que, além de apontar o fundamento jurídico da exigência, deveria a Autoridade Tributária averiguar se houve inadimplência da contribuição social e assevera que, no caso em tela, não houve essa alegação, porque não houve inadimplência (pois mesmo com a implementação das "redeclarações" pela fiscalizada não houve falta de pagamento das contribuições sociais).

Alega que não se trata de indicar apenas os motivos formais e necessários do lançamento de ofício, mas quando em fiscalização, a autoridade fiscal se deparar com um fato jurídico com natureza tributária discutível, ainda que haja dúvida sobre o enquadramento legal apresentado pelo contribuinte, deve apontar os fundamentos jurídicos da exigência. Assevera que a presença desses elementos é que possibilita ao contribuinte, fiscalizado ou Responsável, exercer o amplo direito de defesa com discussão elevada à incidência ou não da contribuição, à inadimplência ou não da contribuição. Aduz que, se tais elementos estão ausentes da autuação, é legítima a apresentação das redeclarações e as tomam verdadeiras, na forma e no conteúdo.

Assevera que é possível se constatar pelos relatórios fiscais que o contribuinte não omitiu os atos de "redeclaração", as folhas de pagamento e eventuais créditos gerados. Aduz que as operações foram registradas nas contas de receita, ativos e passivos, conforme balancetes de 2018, conta contábil 1.01.06.01.0015, procedimento que se presume como em 2019, como se corrobora nas fl. 1403 e seguintes dos autos e no lançamento de Outras Receitas, código 11, nas contas contábeis de Ativo de Receita.

Diz que sempre estiveram a disponibilização da fiscalização todas as informações referentes aos créditos, inclusive suas recuperações, as quais foram submetidas ao conhecimento do Fisco, tanto nas GFIP como também pelas entregas das obrigações assessorias digitais, contábeis e fiscais (SPED) fl. 1.417 e seguintes dos autos. Aduz que na hipótese da autoridade tributária ter concluído que as declarações foram incorretas e tendo obtido das informações sobre os créditos contidos nas declarações diretamente da fiscalizada, os quais foram submetidos a contabilização nas épocas próprias e também informados à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB (documentos a que teve acesso a autoridade fiscal, conforme se constata pela juntada aos autos) não há outra capitulação legal para eventual não homologação da declaração que não seja o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, por caracterizar-se como declaração inexata.

Alega que quando a *"[...] própria conclusão fiscal aponta para erro nos documentos fiscais baseando-se nos documentos fiscais apresentados, quando a conclusão se encontra nas provas dos autos, dentre elas as informações prestadas pela fiscalização, seja nos registros fiscais e ou nos registros contábeis (informados ao Fisco via SPED), não há como deduzir que a Fiscalizada empreendeu fraude, em*

*qualquer das suas modalidades, pois em nenhum momento deixou de responder a fiscalização ou omitiu informações ao Fisco”.*

Aponta que não houve nenhum esforço da Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil para demonstrar que, sobre determinados eventos “alegados pela fiscalizada”, seja quanto aos de natureza indenizatória ou de não incidência, deveria incidir contribuição previdenciária, sem prejuízo do quanto pode ser alegado pelo contribuinte em sua defesa pessoal. Diz que para o devedor solidário é fundamental saber quais são os fatos ou fundamentos jurídicos em que se fundamenta a autuação para que possa se defender.

Aponta que foi baseado em créditos decorrentes de pagamentos a maior, que a fiscalizada redeclarou as obrigações acessórias, conforme alegações apresentadas pelo contribuinte. Aduz que após a realização das “redeclarações”, a Delegacia da Receita Federal, utilizando o processo de fiscalização, determinou que a fiscalizada prestasse informações sobre a origem dos redeclarações com redução dos fatos geradores das contribuições sociais do empregador, empregados e terceiros, fato esse que ficou a cargo dos assessores que promoveram a redeclaração (conforme cita a própria agente fiscal) e que são pessoas totalmente diversas dele. Diz que a fiscalizada respondeu em tempo, indicando quem as promoveu, bem como o embasamento legal e jurisprudencial, fl. 1.606.

Assevera que não há nos fundamentos da exigência fiscal qualquer enfrentamento sobre os argumentos da fiscalizada e que, portanto, os Auto de Infração lavrados são nulos, pois incorreu em vício material, haja vista que constituição do crédito se refere apenas à alegação de inexistência de norma ou de decisão judicial em favor do direito da fiscalizada, mas não apresenta os argumentos que refutam a não incidência tal como alegado, tampouco porque os fatos havidos por não incidentes de contribuição o seriam na interpretação fiscal, e que por isso deveriam incidir as contribuições sociais. Aduz que também não há a verificação se as retificações das incidências, ensejaram o alegado inadimplemento da obrigação principal com o indeferimento das “redeclarações”.

Conclui que não houve motivação. Tece considerações sobre motivação do ato administrativo, sobre o procedimento a ser adotado pela autoridade tributária para o lançamento, sobre a necessidade de liquidez e certeza do Auto de Infração. Cita decisões do Carf para fundamentar seu entendimento quanto a nulidade dos AI em razão da ausência de motivação.

#### **Ilegalidade de imputação da responsabilidade solidária por falta de motivação do interesse comum ou por causa diversa do artigo 135 do CTN.**

Retoma argumentos apresentados e relatados.

Diz que a afirmação da Agente Fiscal que pode haver interesse econômico nos efeitos das redeclarações não é fato jurídico para a imputação de responsabilidade contida no artigo 135 do CTN que foi a causa legal da imputação de responsabilidade solidária.

Assevera que o fato jurídico em que se consubstancia o interesse econômico é da previsão legal contida no inciso I do artigo 124 do CNT, mas não foi essa “a imputação feita ao contribuinte, reitere-se a imputação está no art. 135 do CTN”. Aponta que ainda que a imputação fosse com base no CTN, artigo 124, inciso I, está provado que não houve qualquer recebimento pela Bookeepers ou por ele que justifique essa presunção. Assevera ser fato incontroverso na legislação como na jurisprudência administrativa e judicial, que para a caracterização do interesse comum previsto nesse dispositivo legal, além do interesse econômico, a relação direta com o fato gerador.

Diz que se esse fosse o caso, o simples fato de receber honorários da fiscalizada, não é suficiente para caracterizar o interesse comum. Cita o Parecer Normativo Cosit nº 4, de 10/12/2018. Conclui com base nesse Parecer que, ainda que tivesse participado ou tivesse recebido qualquer importância pelos fatos que ensejaram as redeclarações, o simples fato de receber quantia por serviço executado não é suficiente para ensejar a caracterização do interesse comum.

Cita decisão do Carf para tratar do conceito de interesse comum. Aduz que o voto condutor indica expressamente que o interesse comum implica em favorecer-se

com a realização por terceira pessoa do fato jurídico tributário por interposta pessoa. Transcreve trecho de decisão do STJ que trata do disposto no CTN, artigo 124, inciso I.

Diz que “não há nos auto qualquer alegação de que ele ou a Bookeepers tenham participado do fato jurídico tributário, ou aproveitado de qualquer fato jurídico tributário por interposta pessoa, ou de que não tenha sido realizado fato jurídico pela fiscalizada do qual participaram com sujeitos da obrigação tributária principal”.

Afirma que se não há a imputação de motivo concreto, se não há prova do motivo, não pode haver presunção da responsabilidade baseada na afirmação “[...] *pode ter recebido [...]*”. Aduz que única conclusão possível é que não há motivação jurídica para a imputação, eivando de nulidade o Auto de Infração e neste ponto deve ser julgado improcedente excluindo-o da responsabilidade solidária a que fora de forma ilegal e injusta atribuída, pelo crédito tributário oriundo da autuação.

**Ilegalidade da imputação de responsabilidade solidária ao advogado, consultor, contador ou qualquer sujeito que não esteja expressamente elencado no artigos 134 e 135 do CTN.**

Diz que a fiscalização atribuiu a responsabilidade a ele porque, segundo suas ilações, na condição de advogado deve ser responsabilizado, imputando-lhe a solidariedade tributária prevista no artigo 135. Assevera que esse artigo pressupõe a responsabilidade tributária solidária por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos por determinadas pessoas indicadas no rol dos incisos I a III às pessoas legalmente elencadas no rol do artigo 134.

Afirma que não se encontra a indicação do advogado ou consultor no rol taxativo dos sujeitos passivos elencados nos artigos 134 e 135, para que se possa atribuir a responsabilidade solidária pela obrigação tributária.

Argumenta que, ainda que os elementos de prova já tenham afastado qualquer possibilidade de responsabilização, por não ter em momento algum participado de forma direta ou indireta dos atos que a agente fiscal erroneamente lhe atribuiu, também pela sua condição de advogado é impossível a imputação de responsabilidade.

Diz que além do tema ser pacificado no STJ, o Supremo Tribunal Federal já manifestou repulsa às ilegalidades daqueles que pretendem atribuir indevidamente responsabilidade a terceiros, além das previstas no CTN, como foi no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.845 (Mato Grosso) que, de maneira definitiva porque seus efeitos são “*erga omnes*”, excluiu qualquer possibilidade de atribuir responsabilidade tributária a terceiros, dentre os quais os advogados e contadores por fraude tributária, pois não estão previstos no rol dos artigos 134 e 135 do CTN.

Assevera que além de ilegal o fundamento da Agente Fiscal por atribuir responsabilidade tributária a terceiro que não está previsto no rol dos artigos 134 e 135, também é ilegal atribuir circunstância diversa daquela prevista no Código Tributário Nacional.

Conclui que se a imputação se deu em afronta ao artigo 135 do CTN, tem-se por ilegal a sua responsabilização, eivando de nulidade os Autos de Infração, que também por esta razão devem ser julgados improcedentes, excluindo, por consequência lógica, a sua responsabilidade solidária.

**Impossibilidade legal de atribuir responsabilidade solidária a ele por presunção. da falta de prova do nexa causal entre ele e o fato jurídico tributário que deu causa à autuação.**

Diz que nos casos em que não há presunção, o ônus da prova é de quem alega e que o AI não passa de “mera expectativa ilegal”.

Cita trechos do relatório fiscal que trata da imputação de responsabilidade e questiona se ele ou escritório de que participa não tem qualquer envolvimento com o fato objeto da autuação, porque houve vinculação deles.

Alega que em nenhum momento ele ou o escritório do qual participa afirmou ou deu a entender que fez cálculos sobre a redução de SC em GFIP que é objeto dos AI. Aduz que consta expressamente da fundamentação da agente fiscal que outro escritório (não a Bookeepers ou ele) teria promovido as “redeclarações” (fls. 1.274 e 1.275).

Aponta que se porque nas informações que prestou à fiscalização não afirmou em nenhum momento que participou ou induziu às práticas dos eventos que ensejam o presente Auto de Infração e que se essa é a suposta prova de sua participação e que os

valores recebidos em 2019 referem-se a trabalhos diferentes de Contribuições Sociais, não há fundamento para sustentar as alegações da fiscalização.

Diz que se não há provas das alegações fiscais e que se as provas trazidas por ele denotam que os recebimentos de 2019 em nada se relacionam com o objeto da autuação, há prova totalmente contrária à presunção fiscal.

**Inexistência de fraude.**

Aponta não existir qualquer alegação consistente da prática de ato ou fato que caracterize a fraude ou a sua comprovação.

Alega que para que afirmação de que as compensações ou retificações sejam falsas, mister que não encontrem laços contábeis ou jurídicos na sua origem, laços esses que foram expressamente apontados pelo contribuinte, mas que não foram refutados pela Agente Fiscal, portanto, nesse ponto, falta motivação ao Auto de Infração. Cita decisão de DRJ para fundamentar seu entendimento.

Assevera que a fundamentação da constituição do crédito tributário objeto dos AI se deu com base nas declarações prestadas pela fiscalizada, e que constavam dos documentos fiscais e contábeis informados e à disposição do Fisco. Aduz que não se pode presumir que a declaração tenha elementos indicadores de fraude, posto que a fiscalização sustenta a cobrança por diferenças na base de cálculo entre as declarações e a folha-de-salário, tendo constituído o crédito tributário sobre essas diferenças.

Alega que embora a fiscalização tenha concluído pelas divergências de informações, não concluiu pela omissão ou retardamento da prestação.

Assevera que a fiscalização também não alegou que além das divergências encontradas identificou o inadimplemento, porque há a informação de que as contribuições foram corretamente recolhidas em época própria, e essas informações estavam disponíveis nos sistemas de informação da RFB.

Aponta que se há divergência entre a folha de salário e as declarações informadas em GFIP, outra coisa não é, senão, erro da declaração, ou seja, declaração inexata, fazendo incidir a norma do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Diz que a fiscalizada não omitiu as informações sobre remunerações e demais pagamentos, haja vista os documentos fiscais e contábeis juntados aos autos, especialmente as folhas de pagamento da época. Aduz que sempre esteve à disposição da fiscalização todas as informações referentes aos créditos, inclusive suas recuperações, tanto nas GFIP como também pelas entregas das obrigações assessorias digitais, contábeis e fiscais. Afirma que declaração com erro nas informações, que teria ocorrido no presente caso, é declaração inexata que não está sujeita automaticamente ao agravamento da multa. Cita decisão do Carf para fundamentar sua alegação.

Afirma que , havendo elementos nos autos que afastam a fraude, não pode persistir a multa agravada, tão pouco a imputação a ele de responsabilidade solidária.

**Pedido.**

Requer:

a) que seja declarado nulo o Auto de Infração por erro material, haja vista que não houve manifestação específica sobre o mérito das verbas tidas por não incidentes e declaradas pela fiscalizada;

b) que seja afastada a sua responsabilidade solidária porque não praticou qualquer ato ou fato que tenha dado causa a presente autuação, conforme amplamente demonstrado e provado;

c) que seja declarado que não houve fraude ou sua demonstração, hipótese que per se afasta sua responsabilidade solidária;

d) que seja afastada a sua responsabilidade solidária, pois não se pode atribuir responsabilidade solidária por simples presunção, uma vez que não foi carreada nenhuma prova de nexos causal entre ele e o fato jurídico tributário que deu causa à autuação;

e) que sejam baixados os autos em diligência ou que seja deferida a perícia, como medida de direito e justiça, em conformidade com o Decreto nº 70.235/1972 para constatação que não há nos autos prova das alegações da ação fiscal de sua participação direta nos fatos da presente autuação;

f) que seja reduzida a multa de ofício, para ser aplicada aquela prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996; em razão da inexistência de dolo, fraude ou simulação na sua conduta e anulada a multa isolada aplicada;

g) que todas as intimações referentes ao presente processo administrativo sejam feitas diretamente a ele.

Juntou cópias de documentos às fls. 4.188/4.212.

**Defesa de Nelson Luiz de Freitas.**

Nelson Luiz de Freitas apresentou essencialmente as mesmas alegações e pedidos contidos na peça de defesa de Abdon Meira Neto (já relatadas). E juntou cópias de documentos às fls. 4.260/4.282.

**Defesas de Gustavo Rezende Mitne.**

Na sua impugnação, Gustavo Rezende Mitne, essencialmente:

Diz que é advogado inscrito nas seccionais do Paraná, São Paulo e Rio de Janeiro da OAB, respectivamente sob os nºs 52.997, 223.265 e 413.800. Aduz que exerce advocacia por meio da sociedade de advogados Balera, Berbel e Mitne Advogados (“Balera ou Escritório”), também inscrita nas seccionais da OAB do Paraná, São Paulo e Rio de Janeiro, respectivamente sob os nºs 1.775 (CNPJ/ME nº 07.384.515/0001-81), 11.238 (CNPJ/ME nº 10.437.702/0001-90) e 17.772 (CNPJ/ME nº 28.596.386/0001-65).

Afirma que foi contratado pela Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda (“Novo Mundo ou contribuinte”) para *due diligence* com o objetivo de identificar eventuais créditos previdenciários, bem como opinar sobre os mecanismos e métodos para a recuperação desses valores.

Aponta que o contrato (e seus aditivos) obrigava o Escritório a executar todas as medidas necessárias à efetiva recuperação dos créditos tributários, na forma definida pela Novo Mundo. Assevera que o contrato (e os aditivos) de prestações de serviços e honorários foi assinado pela Novo Mundo com o Escritório, e, não por ele. Aduz que o escritório nem mesmo foi por ele representado nesse negócio jurídico, mas pelo sócio administrador Diogo Lopes Vilela Berbel.

Apresenta argumentos contidos na peça de defesa de Carlos Luciano Martins Ribeiro que foram relatados.

Diz que utilizando os artigos 124, 135, 136 e 137 do CTN combinado com o artigo 32 da Lei nº 8.906/1994, a Autoridade Fiscal estendeu-lhe a responsabilidade sobre os créditos da Novo Mundo porque: a) na qualidade de advogado da Novo Mundo, hipoteticamente aplicou incorretamente a legislação tributária, decidindo, induzindo, insistindo e não impedindo retificações ilegais de GFIP; b) supostamente se beneficiou financeiramente das compensações previdenciárias e reduções de base de cálculo realizadas pela Novo Mundo; c) e forma equivocada, entendeu haver indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de falsificação de documento público, sonegação de contribuição previdenciária e de apropriação indébita previdenciária.

Assevera que o Escritório do qual ele é sócio foi contratado pela Novo Mundo em 22/11/2018 e que, entre outros objetos, o contrato de prestação de serviços previa, a identificação de eventuais créditos de Contribuições Previdenciárias, decorrentes de recolhimentos indevidos ou a maior.

Aponta que, como se infere do MPF, o período fiscalizado se restringia às competências de 03/2015 a 07/2018, de modo que o Escritório, neste período, sequer era um prestador de serviços contratado pela Novo Mundo.

Questiona: se a contratação originária do Escritório pela Novo Mundo ocorreu em 22/11/2018, como poderia a Auditora Fiscal atribuir-lhe responsabilidade tributária em razão de supostas ilegalidades praticadas em período anterior à contratação. Aduz que a resposta a essa indagação é simples e denota o abuso de poder, o ilegal constrangimento ao exercício profissional e a arbitrariedade perpetrada no presente MPF.

Afirma que a RFB, por meio de atos normativos secundários exige que o contribuinte realize a retificação das GFIP em que a obrigação foi declarada como pressuposto à compensação de créditos previdenciários e que se o Escritório contratado identificou a existência de créditos de Contribuições Previdenciárias, após 22/11/2018,

naturalmente, o estrito cumprimento das regras determinadas pela própria RFB imporia a retificação das GFIP de período abrangido pelo Mandado de Procedimento Fiscal.

Alega que a Auditora Fiscal concluiu, de forma teratológica e ilegal, que a retificação das GFIP era ilegal e/ou que não teria havido o recolhimento do tributo correspondente as GFIP originalmente transmitidas, e dado que não haveria possibilidade de glosar eventuais compensações materializadas em período posterior ao delimitado no MPF, aplicou a legislação às avessas, autuando o contribuinte pelo cumprimento da obrigação acessória que a própria RFB exige a satisfação.

Afirma que a responsabilidade pelos supostos créditos tributários apurados pela Autoridade Fiscal não pode ser a ele atribuída, por diversos outros motivos, como a ausência de aderência dos fundamentos jurídicos aos fatos, seja, sobretudo, pela constitucionalidade e legalidade da sua conduta, o que impede qualquer tentativa de lhe atribuir responsabilidade por supostos créditos de terceiros.

#### **Sigilo profissional.**

Tece considerações sobre o dever de sigilo fiscal imposto ao advogado, citando a legislação. Acrescenta que na qualidade de advogado da Novo Mundo, não poderia, mesmo que intimado pela Autoridade Fiscal, ter testemunhado sobre fatos relevantes ao procedimento fiscal, sob pena de infração disciplinar.

Diz que não testemunhou contra a Novo Mundo, tampouco compartilhou com a Autoridade Fiscal qualquer dado, informação ou documento inerente à relação jurídica mantida com seu cliente e que as informações compartilhadas foram protagonizadas pela Novo Mundo, descaracterizando qualquer hipotética alegação de infração funcional de sua parte.

#### **Ilegitimidade passiva.**

Assevera que a Novo Mundo não manteve ou mantém qualquer relação jurídica com ele. Diz que o contrato de prestação de serviços e honorários (instrumento) não foi firmado com ele, mas com o Escritório do qual este é apenas um dos sócios (havendo aproximadamente 100 sócios). Diz que não representou o Escritório nesse negócio jurídico, porquanto não firmou o contrato de prestação de serviços e honorários, geriu a relação comercial com a contratante ou produziu qualquer documento jurídico para a Novo Mundo. Aduz que, nas quase 10.000 páginas que integram os autos do processo administrativo, não há qualquer documento assinado por ele, que, como a própria Autoridade Fiscal constatou, não representou juridicamente o contribuinte. Argumenta que não firmou qualquer negócio jurídico com o contribuinte, muito menos lhe prestou serviço ou a representou perante a Autoridade Fiscal ou órgão público, como se denota dos próprios termos do Processo Administrativo. Afirma que, apesar disso, Autoridade Fiscal, ciente dos delineamentos fáticos expostos, atribuiu-lhe responsabilidade solidária com fulcro nos enunciados dos artigos 124, 134 e 135 do CTN.

Afirma que não se enquadra em nenhuma das hipóteses para imputação de responsabilidade, sobretudo porque jamais foi sócio, mandatário, preposto ou empregado da Novo Mundo (artigos 134 e 135 do CTN), até mesmo porque não tem nem nunca teve interesse comum nos fatos geradores lançados à Novo Mundo, eis que jamais se relacionou diretamente com essa empresa (fosse prestando serviço ou a representando em qualquer âmbito de jurisdição).

Alega que a existência de responsabilidade de terceiros (o que se admite tão somente para argumentar), essa responsabilidade não deveria ter sido em nenhuma hipótese atribuída a ele, mas, se muito, ao Escritório (pessoa responsável pelos serviços prestados à Novo Mundo e que dela recebeu remuneração), o qual sequer prestava serviços no período abrangido pelo Mandado de Procedimento Fiscal.

Assevera que a Autoridade Fiscal presumiu que ele era responsável solidário da Novo Mundo a partir de reunião sobre compensações de outro contribuinte e que o silogismo adotado pela Autoridade Fiscal, se não desleal ou abusivo, é, no mínimo, insano. Cita trecho do relato fiscal. Afirma que a ser assim seria responsável solidário de todos os contribuintes goianos, pelo fato de tê-los representado perante a Autoridade Fiscal.

Cita trecho de parecer jurídico exarado pelo ex-conselheiro do Conselho Nacional de Justiça (“CNJ”) Marcelo Nobre, ao examinar o caso ora impugnado que analisou a sua legitimidade.

Requer a anulação do PAF em relação a ele, dada a sua ilegitimidade, sobretudo diante da inexistência de qualquer relação jurídica, formal ou informal, direta ou indireta, com o contribuinte fiscalmente autuado (contribuinte).

Tece considerações sobre o Devido Processo Legal e sobre o Contraditório no âmbito do Processo Administrativo Fiscal – PAF, citando o artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972, o artigo 3º da Lei nº 9.784/1999 e o disposto na Sumula do STF nº 14. Afirma que em respeito ao Contraditório e a Ampla Defesa, deveria ter sido intimado do procedimento fiscal, a fim de exercer a faculdade de prestar informações (por si ou seu advogado) no intuito de evitar a imputação. Aduz que sem embargo do longo (mais de 6 meses) e complexo (mais de 10.000 páginas) itinerário percorrido pelo feito, jamais foi intimado a respeito do procedimento, só vindo a conhecê-lo apenas e tão somente quando da intimação da sua conclusão.

Afirma que a Autoridade Fiscal deveria ao menos ter lhe intimado para que esclarecesse os fatos que a Fiscalização reputasse não esclarecidos, notadamente porque essa responsabilidade pressupõe circunstância fática específica, decorrente da existência de seu vínculo direto com o fato gerador da obrigação constituída, bem como erro grosseiro ou omissão dolosa. Aponta que, em caso análogo, o Carf entendeu que não haveria cerceamento de defesa apenas quando fossem conferidas todas as oportunidades de manifestação, tanto na fase de fiscalização, quanto na impugnação e recursal. Cita decisão que entende amparar essa alegação.

Assevera que há alternativa senão o decreto de nulidade absoluta em razão da inobservância do devido processo legal, posto que as elementares garantias constitucionais do seu direito ao Contraditório e à Ampla Defesa não foram observadas.

#### **Ausência de especificação dos fundamentos jurídicos da responsabilização.**

Apresenta argumentos essencialmente similares aos trazidos na peça de defesa de Nelson Willians Fraton Rodrigues relativamente ao argumento de haveria a ausência de especificação dos fundamentos jurídicos da responsabilização [*que constam dos Processos ns.º 10120.720041/2020-65 e 10120.720040/2020-11*].

Tece considerações sobre a responsabilização prevista no CTN, artigo 134. Diz que o artigo 135 do CTN ratifica a lista do artigo 134, acrescentando, outrossim, mais seis situações: i) mandatários, ii) prepostos, iii) empregados, iv) diretores, v) gerentes e vi) representantes do contribuinte, por obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Aponta que os artigos 136 e 137, conquanto citados pela Autoridade Fiscal, não definem os responsáveis solidários, mas apenas as condições para a assumpção dessa sujeição.

Argumenta que no método de enquadramento utilizado pela Autoridade Fiscal, a sua responsabilidade solidária poderia se fundamentar em quinze hipóteses, totalmente desvinculadas, desde a alternativa prevista no inciso I do artigo 134 do CTN (pais, em relação aos filhos menores) à enunciada no inciso III do artigo 135 do CTN (diretor).

Assevera que isso prejudicou sobremodo o exercício do direito de defesa, porque lhe negligenciando os fundamentos que justificaram sua responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal o impediu de provar a ausência de responsabilidade. Aduz que a Autoridade Fiscal cerceia a Ampla Defesa, generalizando a fundamentação e impedindo de provar a ausência de responsabilidade, ou, no mínimo, exigindo-lhe contraditório amplo e genérico, de forma a provar que não se amolda em nenhuma das quinze hipóteses dos artigos 124, 134 e 135 do CTN. Afirma que ocorreu o cerceamento do seu direito de defesa e cita o artigo 3º da IN RFB nº 1.862/2018.

Cita julgados do Carf para fundamentar seus argumentos.

#### **Capacidade contributiva e não confisco.**

Assevera que § 1º do artigo da 145 da Constituição da República – CR de 1988 enuncia o Princípio da Capacidade Contributiva, determinando que: “*Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte*”. Tece considerações sobre esse Princípio e sobre a Vedação ao Confisco.

Afirma que a deliberação da Autoridade Fiscal, no sentido de lhe atribuir responsabilidade solidária (e, portanto, integral) pelos créditos tributários constituídos contra a Novo Mundo, revela absoluto e absurdo descaso pelo Princípio da Capacidade Contributiva e do não confisco, porque impõe assumpção de responsabilidade totalmente desproporcional à sua capacidade, senão confiscatória de toda a sua propriedade.

Alega que a desproporcionalidade é tão evidente que o tributo dele exigido supera a totalidade da renda auferida em toda a sua vida laboral, bem como (em muito) ao seu patrimônio amealhado.

Requer o afastamento da sua responsabilidade ou, no máximo (por mais absurdo que seja), limitá-la ao valor dos honorários que foram pagos ao Escritório pelos serviços criticados, mas efetivamente prestados no período, devidamente descontados os tributos incidentes.

#### **Individualização da pena.**

Assevera que o inciso XLVI do artigo 5º da CR de 1988 consagra, dentre as garantias e direitos fundamentais, o Princípio da Individualização da Pena, que determina que todo aquele que comete ilícito tem o direito de receber a pena justa, não necessariamente padronizada na lei, mas atenta às condições individualizadas do agente na prática da ilegalidade. Aduz que esse princípio alcança todas as esferas do poder estatal. Cita doutrina e jurisprudência para fundamentar seu entendimento.

Argumenta que o CTN positivou, no inciso IV do artigo 108, o Princípio da Equidade, determinando à autoridade fazendária a aplicação da legislação tributária com equidade. Tece considerações sobre a equidade. Afirma que a jurisprudência do STJ determina a aplicação da equidade na individualização da pena, mesmo para o contribuinte, onde a sujeição passiva e a responsabilidade tributária são objetivas. Cita decisão para fundamentar seu entendimento.

Alega que a equidade deve ser observada na individualização das sanções tributárias, evitando-se a aplicação de penas desproporcionais ao sujeito e, sobretudo, à conduta antijurídica a ele atribuída.

Assevera que a Autoridade Fiscal não sopesou a sua suposta conduta, atribuindo-lhe sanção idêntica àquela imputada ao contribuinte, que além de se beneficiar da hipotética evasão fiscal, protagonizou-a, avocando para si a decisão de alterar as bases de cálculo das Contribuições Previdenciárias (retificar as GFIP para posterior compensação de créditos) e de compensar os créditos (não fiscalizados ou abrangidos no período do MPF) que, na visão da Autoridade Fiscal, eram inexistentes.

Afirma que a Autoridade Fiscal atribuiu lhe apenas as condutas de: i) induzir o contribuinte à decisão, e ii) executar a decisão do contribuinte. Aduz que, sem embargo de suas condutas e do contribuinte serem completamente distintas, ambos foram, de forma idêntica, responsabilizados pela completude do crédito tributário constituído.

Diz que essa situação denota a falta de equidade na individualização da sanção. Aduz que, partindo da premissa (conjectura) de que alguma ilegalidade pudesse ter cometido (o que seria impossível, dado que não poderia voltar no tempo e praticar ações ilegais no período fiscalizado) deveria ter sofrido, se muito, sanção substancialmente menor do que a do contribuinte, seja pela natureza da ação hipoteticamente praticada, seja (principalmente) pelo benefício econômico que teria auferido.

Assevera que a Autoridade Fiscal achou por bem adotar a desproporcionalidade atribuindo-lhe sanção idêntica à cominada à Novo Mundo, muito embora nenhuma conduta tenha adotado no período fiscalizado e, no caso da Novo Mundo, nenhuma ilegalidade tenha praticado.

Requer seja anulado o processo administrativo, descaracterizando sua sujeição passiva e responsabilidade tributária pelos créditos tributários constituídos contra a Novo Mundo. Requer, ainda, caso se entenda pela impossibilidade de anulação, seja sopesada a sanção a ele atribuída, adequando-a, sobretudo, a potencial conduta que poderia ter sido cometida por ele.

#### **Abuso de autoridade.**

Afirma que a Lei nº 13.869/2019 inovou o ordenamento jurídico, dispondo, entre outros, sobre os crimes de Abuso de Autoridade. Alega que a Autoridade Fiscal incorreu, na condução do MPF, nas condutas delituosas tipificadas nos artigos 27, 29,

30, 31 e 33, dessa Lei o que, além ratificar a sua nulidade, impõe a essa DRJ o envio do processo administrativo à Autoridade Policial para a instauração de inquérito policial e posterior denúncia da Autoridade Fiscal.

Assevera que o artigo 27 da Lei nº 13.869/2019 caracteriza como crime: requisitar a instauração ou instaurar procedimento investigatório de infração penal ou administrativa, em desfavor de alguém, à falta de qualquer indício da prática de crime, de ilícito funcional ou de infração administrativa.

Afirma que a Autoridade Fiscal instaurou o PA sem qualquer indício ou prova, sendo certo que nem mesmo seu depoimento ou manifestação foram colhidos. Aduz, que a Autoridade Fiscal agiu por presunção, supondo, a partir de documento juntado por terceiro (Novo Mundo), que ele havia infringido a legislação tributária.

Aponta que seu nome não aparece nas mais de 10.000 páginas que integram o processo administrativo e que o Escritório contratado, por seu turno, sequer prestava serviço ao contribuinte no período fiscalizado. Aduz que o próprio auditor fiscal afirmou que ele não representou o contribuinte em nenhum processo judicial ou administrativo e que, tampouco firmou ou prestou qualquer contrato com ele.

Assevera que o artigo 29 da Lei nº 13.869/2019 caracteriza como crime: prestar informação falsa sobre procedimento judicial, policial, fiscal ou administrativo com o fim de prejudicar interesse de investigado.

Afirma que, objetivando atribuir-lhe responsabilidade solidária pelo crédito tributário exigido da Novo Mundo, a Autoridade Administrativa afirmou que ele, na qualidade de representante do Escritório, havia induzido ao contribuinte na prática de infrações tributárias supostamente cometidas e relacionadas a período anterior à contratação do Escritório do qual é sócio, bem como se beneficiado financeiramente do resultado dessas infrações. Aduz que essas informações são inverídicas, sendo que a falsidade pode ser aferida pelos documentos que embasam a imputação.

Retoma alguns de seus argumentos e diz que partindo da premissa que o Escritório contratado pela Novo Mundo praticou, na execução dos serviços contratados, algum ilícito fiscal (o que se admite apenas para fins de argumentação), e que o representante desse escritório seria responsável solidário pela obrigação tributária (o que aceitamos, também, como remota hipótese), essa responsabilidade não poderia ter sido atribuída a ele, mas a Diogo Lopes Vilela Berbel que, na qualidade de administrador do Escritório, firmou o contrato.

Diz que seu nome foi mencionado; não havendo nada sobre ele, mas tão só a referência a uma reunião para tratar assuntos de outro contribuinte, com outro Agente Fiscal.

Afirma que a Autoridade Fiscal praticou o crime previsto no artigo 30 da Lei nº 13.869/2019, que enuncia pena de detenção, de 1 ano a 4 anos, e multa, a quem: dar início ou proceder à persecução penal, civil ou administrativa sem justa causa fundada ou contra quem sabe inocente.

Alega que a Autoridade Fiscal praticou o crime previsto no artigo 32 da Lei nº 13.869/2019 porque lhe negou (ou aos seus defensores) o total e completo acesso aos autos, impedindo-os de praticar qualquer ato inerente ao sagrado direito de defesa.

Requer que se encaminhe o processo administrativo à Autoridade Policial, juntamente com a peça de defesa para que seja instaurado inquérito policial para verificar a legalidade das condutas da Autoridade Fiscal, sobretudo em relação aos tipos penais descritos nos artigos 27, 29, 30, 31 e 33 da Lei nº 13.869/2019.

#### **Mérito.**

Assevera que embora a autoridade tributária não tenha cumprido o dever funcional de indicar com precisão o fundamento jurídico utilizado para atribuir-lhe a responsabilidade solidária, ela sugeriu que ele: i) participou ou induziu a Novo Mundo na hipotética evasão fiscal, e ii) beneficiou-se dessa hipotética evasão, recebendo honorários por meio do Escritório.

Diz ser absurda a afirmação de que haveria indícios, dado que ele não representava a Novo Mundo, não fora contratado, não geriu o contrato mantido entre a contratante e o Escritório, jamais esteve em reunião ou emitiu opinião e recomendações ao contribuinte. Aduz que, além de inexistir qualquer prova desses fatos (a própria Autoridade Fiscal identifica apenas indícios), eles são inverídicos, bem como incapazes

de justificar sua responsabilidade solidária por tributos supostamente devido por terceiros.

Aponta que a fiscalização, no item 39 do Relatório Fiscal, esclarece que, diante da inexistência de prova, foi obrigada a deduzir que ele era responsável solidário da Novo Mundo, sem explicar, contudo, como funcionou esse processo dedutivo.

Afirma que a Autoridade Fiscal lhe escolheu dentro de um universo de mais de 100 advogados do Escritório, mesmo não tendo o eleito atuado para a Novo Mundo.

#### **Ônus da prova.**

Apresenta argumentos essencialmente idênticos aos relatados e trazidos por outros manifestantes/impugnantes.

Diz que diante da insuficiência probatória, requer a declaração de nulidade do processo administrativo, de modo a afastar qualquer responsabilidade sua.

#### **Ausência de Interesse Comum no Fato Gerador (inciso I do artigo 124 do CTN)**

Alega que é de se deduzir que a solidariedade poderia decorrer do enunciado no inciso I do art. 124 do CTN, que associa ao contribuinte, para fins de responsabilidade, a pessoa que se interesse pela situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Diz que o pressuposto para a aplicação desse enunciado (não observado pela Autoridade Fiscal) é a existência de robusto conjunto probatório da existência do interesse comum, como se afere do Parecer Normativo nº 4/2018.

Afirma que o interesse comum é jurídico, e não econômico e que há interesse jurídico quando o contribuinte e o responsável concorrem na realização do fato gerador. Aduz que, nesse sentido é o Parecer Normativo nº 4/2018 e a jurisprudência do Carf.

Tece considerações sobre o fato gerador das Contribuições Previdenciárias identificadas como devidas.

Assevera que em nenhum momento, concorreu com a Novo Mundo nesse fato gerador, participando intrinsecamente da sua materialização e que, no máximo, enquanto advogado, somente conseguiria auxiliá-la na interpretação das normas jurídicas tributárias que, no tocante ao período fiscalizado, se restringe ao cumprimento de obrigações acessórias. Aduz que esse auxílio não pode ser considerado interesse comum, mesmo quando houver interesse econômico (remuneração) e que essa conclusão é ratificada pelo Parecer Normativo nº 4/2018, ao afirmar que a: “mera assessoria ou consultoria técnica, assim, não tem o condão de imputar responsabilidade solidária, salvo na hipótese de cometimento doloso, comissivo ou omissivo, mas consciente, do ato ilícito”.

Aponta que, diante da ausência do interesse comum entre o contribuinte (Novo Mundo) e ele e, portanto, da inaplicabilidade do inciso I do artigo 124 do CTN, requer a anulação do PAF, descaracterizando a responsabilidade solidária.

#### **Inexistência de Designação Legal (Inciso II do artigo 124 do CTN).**

Alega que o crédito tributário constituído pela Autoridade Fiscal decorre de fato gerador enunciado na Lei nº 8.212/1991 e que não obstante essa lei atribua responsabilidade solidária a alguns terceiros, nenhuma das hipóteses se amolda a ele no caso, descaracterizando a eficácia do inciso II do artigo 124 do CTN. Tece considerações sobre dispositivos da Lei nº 8.212/1991 que traz hipóteses de responsabilização de terceiros.

Aponta que a única obrigação imposta aos terceiros, sobretudo aqueles responsáveis pelo recolhimento das contribuições a mando dos contribuintes, é de prestar esclarecimentos e informações à RFB, na forma do § 2º do artigo 33 da Lei nº 8.212/1991. Aduz que não descumpriu essa obrigação, porque em nenhum momento foi intimado para prestar qualquer esclarecimento à Autoridade Fiscal e que mesmo que tivesse se omitido (conjectura), isso não implicaria em assumpção de responsabilidade pelo tributo devido, exclusivamente diante da ausência de previsão legal.

#### **Ausência de Mandato (artigos 134 e 135 do CTN).**

Diz que a simples comparação entre os fatos descritos no Relatório Fiscal e o conteúdo do artigo 134 do CTN já afastam a sua eficácia no caso, sobretudo porque ele não se encaixa em nenhuma das hipóteses nele arroladas.

Aponta que o artigo 135 do CTN acrescenta ao rol de responsáveis os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes do contribuinte, desde que o crédito tributário decorra de ato praticado com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Assevera que a única hipótese que poderia ser atribuída a ele (apenas para conjecturar) é a condição de mandatário da Novo Mundo, porque afinal era sócio do Escritório que fora contratado por esse contribuinte. Aduz que as demais alternativas são facilmente descartáveis, porque pressupõe formalização ou contexto não verificado no Relatório Fiscal.

Tece considerações sobre o Mandato. Diz que a IN RFB nº 1.751/2017, em estrita observância ao teor do artigo 657 do Código Civil, somente aceita, perante a RFB, mandatos escritos ou eletrônicos.

Afirma que seria simples verificar se ele era (ou é) mandatário do contribuinte, bastando, para tanto, verificar a existência de procuração escrita ou eletrônica. Aduz que a inexistência desse instrumento, per se, descaracteriza o mandato, porque a legislação pressupõe forma específica para a sua existência jurídica.

Diz que a Autoridade Fiscal ainda que não tenha identificado nenhuma procuração, escrita ou eletrônica, outorgada pelo contribuinte a ele resolveu presumir a existência desse mandato a partir da informação de que as obrigações acessórias da Novo Mundo referente ao crédito tributário constituído haviam sido transmitidas por Marcelo Novais, do escritório Vilela Berbel e Mitne, do qual ele seria sócio.

Argumenta que a Autoridade Fiscal, mesmo diante do ônus que lhe incumbe e do manifesto teor da IN RFB nº 1.751/17, não apresentou essa suposta procuração. Aduz que, admitindo a existência dessa procuração, ela provavelmente fora outorgada a Marcelo Novais, que, segundo a Autoridade Fiscal, foi o responsável pela transmissão das obrigações acessórias e, dessa forma, eventual responsabilidade decorrente do exercício do mandato deveria ser atribuída a essa pessoa (mandatário), e, não a ele.

Diz que ainda que se admitisse que ele, enquanto sócio do Escritório fosse responsável pelo mandato outorgado aos seus empregados, não havia (e não há) nenhum Marcelo Novais entre os sócios, associados e empregados do Escritório quando da transmissão das obrigações acessórias, como prova (Doc. IV e VIII).

Aponta que Marcelo Novais, diferentemente do relatado pela Autoridade Fiscal, não é e jamais foi empregado, associado ou seu sócio ou de seu Escritório, sendo que mesmo que o ato praticado por essa pessoa fosse ilegal, seus efeitos não poderiam atingi-lo ou até mesmo o Escritório.

Assevera que jamais poderia ser caracterizado como mandatário do contribuinte, tampouco responsável solidário, porque tal caracterização exigiria extensão hermenêutica incompatível aos princípios que regem a relação jurídica tributária.

Alega que o artigo 112 do CTN determina que a lei tributária, em caso de ambiguidade, será interpretada favoravelmente ao acusado, quando lhe atribui penalidades. Aduz que a ausência de certeza quanto à existência ou não de mandato, por si já justificaria a descaracterização de sua responsabilidade.

Diz que a Novo Mundo celebrou contrato de prestação de serviços com o Escritório, na forma do artigo 593 e seguintes do Código Civil e não contrato de mandato. Afirma que o escopo do contrato não previa qualquer espécie de representação da Novo Mundo por ele ou seu Escritório, mas apenas a prestação de serviços jurídicos, consubstanciado, sobretudo, na elaboração de análises e estudos jurídicos.

Assevera que os artigos 124, 134 e 135 do CTN, utilizados pela Autoridade Fiscal para atribuir responsabilidade a ele, não cominam solidariedade ao prestador de serviços, simplesmente porque ele não representa o contratante, mas apenas executa os serviços contratados.

Afirma haver diferença entre esses dois negócios jurídicos típicos; enquanto no mandato o mandatário representa o mandante perante terceiros, sendo sua *longa manus*, na prestação de serviços o prestador não pratica atos em nome do contratante, tampouco administra, em seu nome, seus interesses.

Diz que mesmo que se entenda que o contrato celebrado entre a Novo Mundo e o Escritório se estenda a ele não haveria responsabilidade solidária, porque essa poderia ser atribuída apenas ao mandatário, e não ao prestador de serviços, na forma dos artigos 135 do CTN.

Transcreve trecho de análise do caso concreto, pelo ex-conselheiro do CNJ Marcelo Nobre, indagado se o contrato celebrado pela Novo Mundo com o Escritório (e não consigo) caracterizaria cogestão.

**Ausência de Excesso de Poder, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto (artigo 135 do CTN).**

Assevera que nem todos os mandatários são responsáveis solidários pelos créditos tributários atribuídos aos mandantes e que o artigo 135 do CTN limita essa responsabilidade aos créditos decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Aponta que de forma ambígua e lacônica, a Autoridade Fiscal caracterizou a sua responsabilidade a partir da infração à lei, porque, conforme relatado no item 27 do Relatório Fiscal, Marcelo Novais, suposto empregado do Escritório, transmitiu obrigações acessórias de forma ilegal, reduzindo a base de cálculo da contribuição previdenciária em detrimento da lei, a partir de informações ou convencimento de outros escritórios de advocacia.

Afirma que o suposto ato ilegal atribuído a ele foi a transmissão de GFIP com bases de cálculo e/ou compensações espontâneas identificadas e/ou informadas por outros escritórios de advocacia contratados pelo contribuinte.

Assevera que as bases de cálculo ou créditos previdenciários declarados em GFIP não foram identificados e apurados por ele ou pelo Escritório e que esses dados foram identificados e apurados por outros prestadores de serviço, cabendo supostamente ao Escritório sua transmissão.

Diz que ao atribuir responsabilidade solidária a ele, a Autoridade Fiscal criminalizou a transmissão de GFIP retificadoras, porque, no contexto fiscalizado, esse foi supostamente o único ato realizado pelo Escritório.

Assevera que esse ato não é ilegal; pelo contrário, está previsto na Lei nº 8.212/1991 e na Solução de Consulta Cosit nº 77/2018. Diz que o inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212/1991 impõe aos contribuintes que declararem à RFB dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores das Contribuições Previdenciárias, e que a Solução de Consulta Cosit nº 77/2018, por sua vez, obriga os contribuintes a retificar essas declarações quando da identificação de indébito.

Diz que o Escritório, dentro dos limites de seu contrato de prestação de serviços, nada mais fez do que cumprir, à risca, o inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212/1991 e a Solução de Consulta Cosit nº 77/2018, transmitindo as obrigações acessórias da Novo Mundo (seu cliente) com os fatos geradores, bases de cálculos e contribuições devidas por ela informadas, a partir de estudos jurídicos elaborados por outros escritórios de advocacia.

Assevera que, como os fatos geradores, bases de cálculo e contribuições foram identificados por outros escritórios de advocacia não importa nem a ele, nem ao Escritório se o foram de forma correta ou incorreta. Conclui que mesmo que apurados de forma incorreta, o que admite como hipótese, ele não poderia ser responsabilizado, porque não fora o protagonista.

Aponta que o Escritório (e não ele) poderia ser responsabilizado se, e somente se, a transmissão de GFIPs retificadoras fosse ilegal; fato que não é.

**Imunidade de opinião (inciso II do artigo 135 do CTN c/c artigo 133 da Constituição Federal).**

Afirma que o artigo 133 da Constituição Federal determina que: “o advogado é indispensável à administração da justiça, sendo inviolável por seus atos e manifestações no exercício da profissão, nos limites da lei” e que essa imunidade de opinião é ratificada pelo artigo 2º da Lei nº 8.906/1994, que, além de caracterizar a atividade do advogado como serviço público e de função social, imuniza seus atos e manifestações.

Diz que opinião exarada pelo advogado a respeito do conteúdo e extensão de enunciado legal não pode ser genericamente criminalizada, ainda que dissociada de interpretações outras que tenham sido externadas pela doutrina ou pela jurisprudência dominantes.

Assevera que o fato de a Autoridade Fiscal não concordar com a sua opinião jurídica (ou de qualquer outro advogado) não lhe confere o direito de presumir dolo ou culpa (erro ou omissão), sobretudo porque essas duas características não se presumem,

exigindo prova para a sua confirmação. Cita decisão do STF sobre responsabilização de advogado.

Alega que salvo se provado o erro grave ou a omissão dolosa, o advogado não pode ser responsabilizado por sua opinião, mesmo que divergente da doutrina e jurisprudência dominantes e que malgrado o ônus, a Autoridade Fiscal não provou esses defeitos da suposta opinião.

Afirma que a suposta (porque não existe) opinião elaborada por ele para sustentar a redução da base de cálculo e/ou as compensações realizadas pela Novo Mundo, e que justificam sua responsabilidade solidária é meramente facultativa e não vinculante, não caracterizando qualquer partilha decisória ou cogestão.

Diz que a Novo Mundo poderia ter reduzido a base de cálculo de suas Contribuições Previdenciárias, e/ou as compensado com qualquer crédito independentemente da sua opinião ou de qualquer outro advogado, simplesmente porque esses atos não pressupõem qualquer espécie de parecer jurídico para serem realizados.

Argumenta que o traço que caracteriza a responsabilidade solidária do terceiro, além do erro inescusável e da omissão dolosa, é a partilha decisória, onde o responsável, em detrimento dos interesses do contribuinte, exerce seu poder de gestão infringindo a lei para evadir contribuições devidas.

Tece considerações sobre responsabilização de advogado citando doutrina e trechos de decisões judiciais.

#### **Ausência de Benefício Financeiro (artigo 135 do CTN).**

Assevera que Autoridade Fiscal sustenta que a solidariedade decorre, também, do interesse econômico comum entre ele e a Novo Mundo, porque esse remunerou aquele pelos serviços de transmissão das obrigações acessórias dos créditos constituídos no PAF.

Diz que ele não foi remunerado pela Novo Mundo e que nada lhe foi pago, seja pelo serviço criticado pela Autoridade Fiscal, seja por qualquer outro e que mesmo que houvesse esse interesse isso não seria suficiente para lhe atribuir responsabilidade, porque essa sujeição, como apontado pressupõe necessariamente interesse jurídico.

Assevera que o fato de a Novo Mundo remunerar o Escritório (e não a ele) pelos serviços prestados não significa interesse econômico convergente.

Afirma que a Novo Mundo, a partir de estudos jurídicos elaborados por outros advogados (e não ele), decidiu alterar as bases de cálculo de suas obrigações previdenciárias, bem como compensá-las por meio de créditos identificados por esses mesmos estudos e que a suposta vantagem econômica da Novo Mundo não foi compartilhada com ele e nem tampouco com o Escritório. Aduz que nada foi pago a ele ou ao Escritório. Aduz que isso não significa dizer que o Escritório não foi remunerado pela Novo Mundo e que a remuneração, ademais, foi identificada pela Autoridade Fiscal.

Alega que a importância paga ao Escritório pela Novo Mundo não decorre da vantagem econômica por ela auferida (interesse econômico), mas do serviço prestado pelo Escritório de retificação e transmissão de obrigações acessórias, como bem identificado pela Autoridade Fiscal.

Diz que o fato gerador da vantagem econômica auferida pelo Escritório não se identifica com o interesse econômico da Novo Mundo, pois, enquanto aquela decorre do serviço efetivamente prestado pelo Escritório, essa deriva da avaliação da base de cálculo das obrigações previdenciárias, realizada a partir de estudos jurídicos elaborados por outros advogados.

#### **Ausência de Obrigação Tributária: Limitação Temporal do Mandado de Procedimento Fiscal.**

Assevera que o MPF limitou a competência da Autoridade Fiscal ao período de março/2015 a julho/201 e que, superado os aspectos materiais da responsabilidade de terceiros, ele somente poderia ser solidário (em tese) se tivesse participado da suposta evasão praticada pela Novo Mundo nesse período.

Afirma que o Escritório foi contratado pela Novo Mundo somente em 22/11/2018, isto é, 4 meses após o termo do MPF e que, a responsabilidade pelos supostos créditos tributários devidos pela Novo Mundo no período fiscalizado jamais

poderia ter sido atribuída ou compartilhada com o Escritório, tampouco com ele, porque ambos nada fizeram para a sua constituição.

Diz que o Escritório retificou GFIP da Novo Mundo transmitidas no período fiscalizado, excluindo da base de cálculo importâncias isentas, na forma do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991. Afirma que dessa retificação, surgiram créditos previdenciários que, devidamente atualizados, foram compensados a partir de fevereiro/2019, como, ademais, identificados pela Autoridade Fiscal nos itens 13, 28 e 31 do Relatório Fiscal.

Alega que ainda que decorrentes de indébitos apurados em competências atingidas pelo MPF, os créditos somente foram utilizados em 2019, quer dizer, em período não compreendido pela competência da Autoridade Fiscal.

Afirma que mesmo que fosse corresponsável da Novo Mundo, essa responsabilidade jamais poderia atingir créditos constituídos em períodos anteriores ao seu contrato de prestação de serviços.

#### **Pedidos.**

Requer se receba a impugnação administrativa, porque tempestiva e adequada, para, acolhendo as preliminares, declarar a nulidade do processo administrativo por vício formal ou, superada as preliminares, declarar a nulidade material do presente processo administrativo, afastando a responsabilidade solidária tributária imputada a ele, de forma a excluí-lo do rol dos sujeitos passivos do crédito tributário atribuído à Novo Mundo.

Requer, ainda, que se limite a sua responsabilidade ao valor dos honorários efetivamente recebidos pelo Escritório (excluindo-se a parcela do tributo pago), observando os princípios da Capacidade Contributiva, do Não Confisco, da Equidade e da Individualização da Pena, sobretudo porque a hipotética antijuridicidade atribuída à sua conduta é sobremodo inferior à suposta ilegalidade da conduta do contribuinte.

Juntou cópias de documentos de fls. 4.546/4.793.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A primeira instância deliberou à unanimidade:

- a) julgar procedente em parte as impugnações apresentadas por Abdon Meira Neto, Gustavo Rezende Mitne, Nelson Luiz de Freitas e pela Martins Ribeiro Participações Ltda;
- b) julgar improcedentes as impugnações apresentadas pelo contribuinte e pelo sócio administrador.

A ementa alhures transcrita resume as teses decididas.

Restou mantido o crédito tributário tratado nestes autos em relação ao contribuinte e ao sócio administrador. Decidiu-se, ainda, pela parcial exclusão da responsabilização da sócia majoritária Martins Ribeiro Participações Ltda relativamente apenas às contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros), mantendo-a no restante.

No mais, foi determinada a exclusão da responsabilização de Abdon Meira Neto, de Gustavo Rezende Mitne e de Nelson Luiz de Freitas relativamente a todas as contribuições.

Na DRJ foi realizado um julgamento conjunto para os Processos ns.º 10120.720041/2020-65, 10120.736375/2020-51 e 10120.720040/2020-11. No processo n.º 10120.736375/2020-51 não havia a imputação de responsabilidade para Nelson Willians Fraton Rodrigues, enquanto nos processos ns.º 10120.720041/2020-65 e 10120.720040/2020-11 não havia a imputação de responsabilidade para Abdon Meira Neto e Nelson Luiz de Freitas.

### **Do Recurso de Ofício**

O reexame necessário foi ordenado por declaração na decisão de primeira instância, nestes termos:

Recorre-se de ofício, por ser o valor do crédito superior ao previsto na Portaria MF nº 63, de 9/2/2017, artigo 1º, publicado no DOU de 10/2/2017, conforme determina o Decreto nº 70.235/1972, artigo 34, inciso I, em razão: a) da exclusão da responsabilização, relativamente às Contribuições Previdenciárias e para Terceiros (outras entidades e fundos), dos Srs. Abdon Meira Neto, Nelson Luiz de Freitas e Gustavo Rezende Mitne; b) da exclusão da responsabilização de Martins Ribeiro Participações Ltda relativamente apenas às contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros).

### **Do Recurso Voluntário**

Nos recursos voluntários o contribuinte e os responsáveis solidários não exonerados pela decisão da DRJ (*ou no limite do não exonerado para a solidária que foi parcialmente excluída quanto as contribuições de Terceiros, mas mantida no restante*), reiterando termos das respectivas impugnações, postulam a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento e, no caso dos responsáveis, para afastar a imputação da responsabilidade.

O contribuinte no seu reiterativo recurso voluntário, após abordar a tempestividade e os fatos, destaca os capítulos: Preliminar: a) Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário; b) Motivação dos atos administrativos: deficiência de fundamentação do Relatório Fiscal; Mérito: c) Do procedimento adotado Pela Recorrente; d) Da Ilegalidade do Lançamento: Contribuições Devidamente Recolhidas; e) Da impossibilidade de extensão do MPF; f) Da ilegalidade da multa isolada agravada. Requer a nulidade e insubsistência do auto de infração e, se mantido, afastar a multa isolada de 150%.

A responsável solidária Martins Ribeiro Participações Ltda, após abordar a tempestividade e os fatos, destaca os capítulos: Preliminar: a) Da suspensão da exigibilidade do crédito; b) Ausência de Especificação dos Fundamentos Jurídicos; Mérito: c) Ausência de comprovação da corresponsabilidade da Recorrente e vedação da mudança de critério jurídico por meio de decisão administrativa; d) Da ausência de demonstração de dolo ou fraude; e) Da impossibilidade do Recurso De Ofício quanto à exclusão da responsabilidade em relação às contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros). Se mantida a responsabilidade requer o afastamento da multa em dobro.

O responsável solidário Carlos Luciano Martins Ribeiro, após abordar a tempestividade e os fatos, destaca os capítulos: Preliminar: a) Da suspensão da exigibilidade do crédito; b) Ausência de Especificação dos Fundamentos Jurídicos; Mérito: c) Ausência de comprovação da corresponsabilidade do Recorrente; d) Ônus da prova; e) Ausência de Excesso de Poder, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto; f) Da Ausência de Demonstração de Dolo ou Fraude. Se mantida a responsabilidade requer o afastamento da multa em dobro. Destaca que não há qualquer ensejo para a representação fiscal para fins penais.

Foi apresentada contrarrazões ao Recurso de Ofício por Gustavo Rezende Mitne, que foi excluído da responsabilidade solidária (e-fls. 4.780/4.814).

Estão apensos para julgamento conjunto os Processos ns.º 10120.720041/2020-65, 10120.736375/2020-51 e 10120.720040/2020-11. Consta informações em apenso acerca de ter sobrevivido decisão judicial emanada da 4.ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal, Mandado de Segurança n.º 1097554-29.2023.4.01.3400, na qual foi ordenado o pronto julgamento, nestes termos: *“DEFIRO a liminar pleiteada para determinar à autoridade coatora que, no prazo de 30 dias a contar da intimação da presente decisão, adote as providências*

*necessárias ao julgamento dos Recursos interpostos pela Impetrante, nos PAFs n.ºs 10120.720040/2020-11 e 10120.736375/2020- 51 .”*

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

## **Voto**

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### **RECURSO DE OFÍCIO**

#### **Admissibilidade**

Inicialmente, analiso o juízo de admissibilidade do recurso *ex officio*.

Consta nos autos a exclusão da responsabilização de Abdon Meira Neto, de Gustavo Rezende Mitne e de Nelson Luiz de Freitas relativamente a todas as contribuições, além disso consta a parcial exclusão da responsabilização da sócia majoritária Martins Ribeiro Participações Ltda relativamente apenas às contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros).

Na forma da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, estando, atualmente, fixado em R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), na forma do art. 1.º da Portaria MF n.º 2, de 17 de janeiro de 2023, publicada em 18 de janeiro de 2023.

Como é de conhecimento amplo, a Portaria referida teve por finalidade estabelecer limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento de Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ).

Concretamente, observo que o crédito tributário exonerado, analisando-se individualizadamente cada solidário e pelo total exonerado para cada um separadamente, em termos de principal e encargo de multa, é em valor inferior ao teto atual da Portaria MF n.º 2, de 17 de janeiro de 2023, publicada em 18 de janeiro de 2023.

O recurso de ofício tinha sido ordenado com base na Portaria MF n.º 63, de 09/02/2017 (*teto de R\$ 2.500.000,00*), porém a mesma não mais vigora. A exoneração em primeira instância é inferior ao atual limite de alçada, considerando tributo e encargos de multa. Demais disto, em precedentes recentes deste Colegiado caminhou-se no mesmo sentido, em decisões unânimes. Eis as ementas:

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. SÚMULA CARF N.º 103. PORTARIA MF N.º 2/2023.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em julgamento na segunda instância (Súmula CARF n.º 103). Havendo constatação que a exoneração de tributo e encargos de multa, em primeira

instância, é inferior ao limite de alçada de R\$ 15.000.000,00, da Portaria MF n.º 2/2023, não se conhece do recurso de ofício.

(Acórdão nº 2202-009.639, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, julgado em 07/03/2023, publicado em 1º/06/2023).

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA ME Nº 2/2023. SÚMULA CARF Nº 103. A Portaria ME nº 2, de 18 de janeiro de 2023 majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser o valor estabelecido na Portaria MF nº 63, de 2017 (R\$ 2.5000.000,00 - dois e meio milhões de reais), para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões mil reais). Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. (...)

(Acórdão nº, Relatora Conselheira, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção, julgado em 22/06/2023, publicado em 13/07/2023).

Destarte, não deve ter seguimento o reexame necessário.

### **Conclusão**

Do exposto, o recurso de ofício não pode ser conhecido uma vez que o crédito exonerado é menor do que o limite disposto na Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023.

## **RECURSO VOLUNTÁRIO**

### **Admissibilidade**

Os Recursos Voluntários atendem a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-los.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

### **Das alegações**

#### **Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito**

Como bem destacado nas razões de decidir que acompanham o processo nº 10120.720041/2020-65, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, suspendem a exigibilidade do crédito tributário as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; bem como a concessão de medida liminar em mandado de segurança e a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial.

O contribuinte destaca, em sede preliminar: a) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário; b) motivação dos atos administrativos: deficiência de fundamentação do Relatório Fiscal.

A responsável solidária Martins Ribeiro Participações Ltda, após abordar a tempestividade e os fatos, alega, em Preliminar: a) Da suspensão da exigibilidade do crédito e; b) Ausência de Especificação dos Fundamentos Jurídicos;

O responsável solidário Carlos Luciano Martins Ribeiro, após abordar a tempestividade e os fatos, aborda, em preliminar: a) Da suspensão da exigibilidade do crédito e; b) Ausência de Especificação dos Fundamentos Jurídicos.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Tomando como base esses princípios, serão nulas, no processo administrativo fiscal, as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72<sup>1</sup>), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa a ser traduzido sob duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes; de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

A violação ao direito de defesa está presente quando constatada a descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contiver vício na motivação, por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC. O devido processo legal deve pressupor sempre uma imputação acusatória certa e determinada, que permita ao sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, exercer a sua defesa plena.

O art. 10 do Decreto nº 70.235/72 vai elencar os requisitos obrigatórios do auto de infração, a saber: a lavratura por servidor competente, a qualificação do autuado; o local, a data e a hora da lavratura; a descrição do fato; a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; e a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Verificada a ausência de um requisito a ensejar o cerceamento do direito de defesa, deve ser declarada a nulidade do lançamento. Não obstante, o cerceamento do direito de defesa deve ser verificado concretamente, diante do prejuízo ao direito de defesa, e não apenas em tese.

No caso, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa. Os recorrentes não cumpriram com o ônus de identificar em que medida o direito de defesa foi prejudicado e revelaram conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, razão pela qual descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

O entendimento está em consonância com o deste Conselho. Confira-se:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do auto de infração tampouco cerceamento de defesa. (...)

(Acórdão 2202-009.978, Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, publicado 27/07/2023)

---

<sup>1</sup> 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.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. Não há se confundir procedimento administrativo fiscal com processo administrativo fiscal. O primeiro tem caráter apuratório e inquisitorial e precede a formalização do lançamento, enquanto o segundo somente se inicia com a impugnação do lançamento pelo contribuinte. As garantias do devido processo legal, em sentido estrito, contraditório e ampla defesa são próprias do processo administrativo fiscal. Estando o lançamento amparado por farta documentação e tendo o mesmo descrito com clareza, precisão e de acordo com as formalidades legais, as infrações imputadas ao contribuinte, não há se falar em cerceamento de defesa a impor a nulidade do feito. NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA. A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte. (...)

(Acórdão 2201-010.453, Relatora Conselheira Débora Fófano dos Santos, publicado 20/04/2023)

Como dito, a declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Nesse ponto, rejeito as preliminares suscitadas.

### **Mérito**

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Nos termos expostos no relatório, o contribuinte e os responsáveis solidários não exonerados interpuseram recursos voluntários em face da decisão da DRJ, proferida em sessão de 04/12/2020 e consubstanciada no Acórdão n.º 106-006.540, da 8.ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (DRJ06), que tratou do **lançamento de ofício de contribuições previdenciárias (patronal e segurados) e de Terceiros não declaradas em GFIP** e que, por unanimidade de votos, acordou (i) em julgar procedente em parte as impugnações apresentadas por Abdon Meira Neto, Gustavo Rezende Mitne e Nelson Luiz de Freitas, excluindo-os da responsabilidade de todas as contribuições; (ii) em julgar procedente em parte a impugnação apresentada por Martins Ribeiro Participações Ltda (sócia majoritária), excluindo-a da responsabilidade relativamente apenas às contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros); (iii) em julgar improcedente as impugnações apresentadas pelo contribuinte (Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda) e pelo sócio administrador (Carlos Luciano Martins Ribeiro); e (iii) em manter o crédito tributário tratado com as responsabilizações não afastadas.

O contribuinte traz, nas razões do voluntário, as seguintes insurgências: a) do procedimento adotado; b) da Ilegalidade do Lançamento: Contribuições Devidamente Recolhidas; c) da impossibilidade de extensão do MPF; d) Da ilegalidade da multa isolada agravada. Por fim, requer a nulidade e insubsistência do auto de infração e, se mantido, afastar a multa isolada de 150%.

Já a responsável solidária Martins Ribeiro Participações Ltda alega, nas razões recursais: a) Ausência de comprovação da corresponsabilidade da Recorrente e vedação da mudança de critério jurídico por meio de decisão administrativa; b) Da ausência de demonstração de dolo ou fraude; c) Da impossibilidade do Recurso De Ofício quanto à exclusão da responsabilidade em relação às contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros). Se mantida a responsabilidade requer o afastamento da multa em dobro.

Por fim, o responsável solidário Carlos Luciano Martins Ribeiro sustenta, no mérito, a) Ausência de comprovação da corresponsabilidade do Recorrente; b) Ônus da prova; c) Ausência de Excesso de Poder, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto; d) Da Ausência de Demonstração de Dolo ou Fraude. Se mantida a responsabilidade requer o afastamento da multa em dobro. Destaca que não há qualquer ensejo para a representação fiscal para fins penais.

O lançamento de ofício foi realizado por meio de 3 (três) autos de infração:

- AI (formulário de autuação de fls. 2/206) no valor de R\$ 5.028.614,60, consolidado em 12/6/2020, referente ao lançamento de Contribuições Previdenciárias patronais, inclusive a apurada em conformidade com o Gilrat (códigos de receita 2141 e 2158), relativas às competências de 05/2015 a 12/2015, de 01/2016 a 12/2016, de 01/2017 a 09/2017 e de 01/2018 a 07/2018, incidentes sobre valores de base de cálculo (remuneração de segurados) não declaradas por meio de Guias de recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social – GFIP;

- AI (formulário de autuação de fls. 207/325) no valor de R\$ 2.178.164,42, consolidado em 12/6/2020, referente ao lançamento de Contribuições Previdenciárias, parte dos segurados (código de receita 2096), relativas às competências de 05/2015 a 12/2015, de 01/2016 a 12/2016, de 01/2017 a 09/2017 e de 01/2018 a 07/2018, incidentes sobre valores de base de cálculo (salário-de-contribuição) não declaradas por meio de Guias de recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social - GFIP;

- AI (formulário de autuação de fls. 326/903) no valor de R\$ 1.385.339,50, consolidado em 12/6/2020, referente ao lançamento de Contribuições para Terceiros (outras entidades e fundos): Senac (código de receita 2346), Sesc (código de receita 2352), Inbra (código de receita 2249), Salário-educação/FNDE (código de receita 2164) e Sebrae (código de receita 2369). As Contribuições para Terceiros lançadas por meio desse AI se referem às competências de 05/2015 a 12/2015, de 01/2016 a 12/2016, de 01/2017 a 09/2017 e de 01/2018 a 07/2018 e são incidentes sobre valores de base de cálculo (remuneração de segurados) não declaradas por meio de Guias de recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social – GFIP.

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados da previdência social e pelo empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; incidindo sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício – arts. 149 e 195.

No plano infraconstitucional, a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social a cargo do **empregado e do trabalhador avulso** com alíquotas de 8%, 9% ou 11% (art. 20); e a cargo do contribuinte **individual e facultativo** com alíquota de 20% (art. 21) - ambas sobre o salário-de-contribuição.

Outrossim, instituiu as contribuições a cargo da **empresa com alíquota de 20%** sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial; e para o **financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e aqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa** decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, **tendo alíquotas de 1%, 2% ou 3%** (art. 22).

As contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática<sup>2</sup>, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, da Lei nº 11.457/2007, calculadas com a alíquota de **5,8%**, sendo: Salário Educação 2,5%; INCRA 0,2%; SENAI 1,0%; SESI 1,5% e SEBRAE 0,6%.

A empresa, portanto, é obrigada a recolher as contribuições devidas a Terceiros a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

A Lei nº 8.212/91, em seu art. 33, atribui à fiscalização o poder de lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

A aplicação do art. 135 do CTN está condicionada à efetiva existência de poderes de gerência/direção sobre a empresa e desde que esses poderes sejam *comprovemente utilizados com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos*. Trata-se de responsabilidade subjetiva, e não objetiva.

Desse modo, a aplicação do art. 135 do CTN deve atender às seguintes exigências: a) identificação da função exercida pelo pretense responsável (se diretor, gerente ou representante); b) indicação individualizada da conduta que foi realizada com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto; c) estabelecimento do nexo de causalidade entre o ato do responsável e o nascimento da obrigação tributária e; d) apresentação de provas e indícios que dão suporte às conclusões do Fisco. Ou seja, a imputação de responsabilidade deve ser feita com provas de que o responsável atuou em fraude à lei, contrato social ou estatuto, não bastando simplesmente indicar que o cargo ocupado teria poderes para tanto.

Nas palavras de Luís Eduardo Schoueri, *a responsabilidade 'pessoal' das pessoas arroladas no art. 135 não se dá em qualquer caso, mas apenas nos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Nota-se que a infração de que cogita o dispositivo não dá de ser a mera falta de recolhimento de tributo*<sup>3</sup>.

Como dito, a responsabilidade do art. 135 depende da ocorrência de um ato ilícito praticado pelo diretor, gerente ou representante e a individualização da conduta imputada ao coobrigado. O sujeito não pode ser incluído no pólo passivo da execução fiscal pelo simples fato do seu nome constar no conselho de administração.

---

<sup>2</sup> TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS (SISTEMA S E OUTROS). IDENTIDADE DE BASE DE CÁLCULO COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, SEGUINDO A MESMA SISTEMÁTICA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE: AVISO PRÉVIO INDENIZADO, QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA E TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL NÃO PROVIDO.

1. Esta Corte Superior de Justiça firmou o entendimento de que as contribuições destinadas a terceiros (sistema S e outros), em razão da identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias, devem seguir a mesma sistemática destas, não incidindo sobre as rubricas que já foram consideradas por esta Corte como de caráter indenizatório. Precedentes: AgInt no REsp. 1.806.871/DF, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 6.5.2020 e AgInt no REsp. 1.825.540/RS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 1.4.2020.

2. In casu, deve ser afastada a incidência da exação sobre o aviso prévio indenizado, os quinze primeiros dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e o terço constitucional de férias.

3. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp 1714284/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/12/2020, DJe 09/12/2020)

<sup>3</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 11. Ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022, p. 668..

A Primeira Seção do STJ, ao julgar, sob o rito dos recursos repetitivos, o Recurso Especial nº 1.101.728/SP, fixou o entendimento 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”.

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”.

Não basta o mero inadimplemento da obrigação tributária por parte da pessoa jurídica, é necessário que o crédito tributário decorra de *atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*.

O relatório fiscal trouxe maiores esclarecimentos quanto à lavratura dos autos de infração. Confira-se:

Conforme esclarecimentos prestados pelo contribuinte e por alguns dos advogados que contratou para discutir ou compensar contribuição previdenciária (*vide a planilha resumo dos esclarecimentos “NovoMundo 4 escrit adv e informações prestadas”*) houve redeclaração de GFIP em 2019, para reduzir bases de cálculo das GFIP relativas às competências de 01/2014 a 07/2018, excluindo valores de salário-de-contribuição – SC de empregados, por se entender que, de modo diverso do previsto nas normas tributárias, não deveriam sofrer incidência de INSS e para Terceiros.

Constatou-se que após as redeclarações de GFIP, os empregados ficaram com SC menor que o devido, menor que a base do FGTS anteriormente declarada, menor que o SC contido nas folhas de pagamento, desobedecendo ao disposto no artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, combinado com o previsto no artigo 214 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, bem como o contido no artigo 57 da IN/RFB nº 971/2009 e na Solução de Consulta Cosit nº 143/2019, que determinam quais as rubricas/itens sofrem incidência de Contribuições Previdenciárias.

Os salários-de-contribuição dos empregados informados nessas GFIP retificadoras (“redeclarações”) são inferiores aos contidos nas folhas de pagamento e aos que foram anteriormente declarados por meio de GFIP em época própria.

Verificou-se, pela análise dos itens (rubricas) citadas pelo contribuinte como retirados dos SC de cada empregado, que houve manipulação de cálculo que deturpou o SC e diminuiu ilegalmente base de cálculo do INSS e Terceiros.

Nas listagens relativas aos 37 itens/rubricas reduzidos dos SC, constata-se que 33 deles nunca sofreram incidência de Contribuições Previdenciárias (isso corresponde a 99,7% dos cálculos dos irreais créditos previdenciários) e, portanto, não poderiam ser reduzidos de um montante do qual não faziam parte. Para os restantes 0,3% dos valores, nos outros 4 itens/rubricas indicadas nas listagens como origem das reduções dos SC inexistente qualquer decisão judicial detida pelo contribuinte para embasar a não incidência das contribuições sobre as Licenças Matrimônio ou Óbito.

Verificou-se que a GFIP relativas às competências de 2014 a 2018 foram redeclaras em 2019, concomitantemente aos pagamentos efetuados para o escritório advocacia Vilela Berbel e Mitne.

Pelo que foi possível à fiscalização compreender com base nos esclarecimento lacônicos apresentados, concluiu-se que já foram aproveitados, por meio de Per/Dcomp, as contribuições sociais recolhidas que haviam sido declaradas como devidas e que foram apuradas com base na GFIP anteriores substituídas (que tinham o SC correto/completo), conforme se depreende de listagem de Perd/Dcomp transmitidas a partir de janeiro/2019 (juntada aos autos). Pelos valores constantes nas listagens apresentadas, as compensações foram maiores que os montantes que entendiam compensáveis.

Destarte, correta a responsabilização do sócio administrador, com fundamento no art. 135 do CTN, posto que a fiscalização constatou que agiu em ofensa à lei, no período em que

foram enviadas as GFIPs retificadoras reduzindo o salário-de-contribuição, mormente quando verificou a sua opção consciente de redução ilícita dos valores confessados por meio de GFIP, caracterizando a conduta infratora dolosa.

Segundo o princípio da dialeticidade, o recorrente deve fundamentar o seu recurso, a fim de possibilitar que o julgador sopesse os seus fundamentos em cotejo com os fundamentos do acórdão recorrido; e, por outro lado, para permitir que a parte contrária impugne os seus fundamentos.

Ademais, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil, aplicável de forma subsidiária e supletiva ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

De tal modo, não havendo reparos a serem feitos no aresto recorrido, adoto e incluo, aqui, os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, *in verbis*:

#### **Suspensão da exigibilidade do suposto crédito tributário.**

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do créditos tributário tratado nos presentes autos que foi apresentado pela defesa, o CTN, artigo 151, dispõe que:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*[...]*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

Dessa feita, é desnecessário o pedido da defesa, uma vez que a apresentação de impugnação (que é um recurso previsto nas normas que regulam o processo tributário administrativo) pelos sujeitos passivos tem o condão de suspender a exigibilidade dos créditos tratados no processo a que ela se refere.

#### **Ausência de vício. Presença de elementos que caracterizam a motivação do lançamento.**

Constata-se, que ao contrário do que alega a defesa, o contribuinte e as pessoas arroladas como responsáveis solidários foram cientificados dos motivos de fato e de direito que levaram às autuações. Isso é o que observa, por exemplo, pela leitura do trecho do relatório fiscal transcrito a seguir:

a) 18-Conforme esclarecimentos prestados pela empresa e por alguns dos advogados que contrataram para discutir ou compensar contribuição previdenciária (vide a planilha resumo dos esclarecimentos “NovoMundo 4 escrit adv e informações prestadas”), redeclararam GFIP em 2019, para reduzir base de cálculo das GFIP de 01/2014 a 07/2018, excluindo valores de Salário-de-Contribuição-SC de empregados, por “entenderem”, de modo diverso das normas tributárias, não deveriam sofrer incidência de INSS e para Terceiros. Após redeclarações de GFIP, os empregados ficaram com SC menor que o devido, menor que a base do FGTS anteriormente declarado/recolhido, menor que o SC em Folha de Pagamento, desobedecendo o art.28 da Lei 8212/91, art.214 do Decreto 3048/99, art.57 da IN/RFB 971/09 e SC/Cosit 143/2019, que determinam os itens que sofrem incidência previdenciária. Pelos itens que citaram reduzidos do SC de cada empregado, constata-se manipulação de cálculo, que deturpou o SC e diminuiu ilegalmente base de cálculo do INSS e Terceiros. Nas listagens dos 37 itens reduzidos do SC, constata-se que 33 deles nunca pagaram incidência previdenciária, o que corresponde a 99,7% dos cálculos dos seus irreais créditos previdenciários, portanto não poderiam ser reduzidos de um total que não faziam parte. Para os restantes 0,3% dos valores, nos outros 4 itens listados, não há decisão judicial que embase a não contribuição social sobre as Licenças Matrimônio ou

Óbito. As GFIP de 2014 a 2018 foram redeclaradas em 2019, concomitantemente aos pagamentos efetuados para o escritório advocacia Vilela Berbel e Mitne. (grifo nosso)

b) Pelo que pudemos depreender dos esclarecimentos lacônicos, já aproveitaram em Perdcomp as contribuições sociais recolhidas nas GFIP anteriores, que tinham SC correto/completo. Vide listagem de Perdcomp transmitidas a partir de janeiro/2019, planilha juntada. Pelos valores constantes nas listagens apresentadas, as compensações foram maiores que os montantes que entendiam compensáveis. (grifo nosso).

Observa-se, ainda, com base no quadro incluído no item 45 do relatório fiscal, que a Autoridade Tributária lançadora indicou os demonstrativos que foram elaborados para demonstrar a apuração dos valores lançados, bem como especificar os elementos considerados que foram tratados no relatório fiscal (inclusive os relativos às bases de cálculo, às GFIP que foram consideradas na apuração, bem como as rubricas que o contribuinte indicou para justificar as reduções de salário de contribuição nas GFIP enviadas em 2019). Dentre esses demonstrativos estão os discriminados a seguir:

- “Contribuições Sociais e Previdenciárias devidas sobre SC reduzido indevidamente nas GFIP redeclaradas em 2019 - Período 2015 a Jul/2018” (fls. 906/1.268);

- “Planilha - Resumo das informações prestadas à Fiscalização, conforme documentos que juntaram ao dossiê 10265.039039/2019-88” (fls. 1.298/1.306);

- Totais Gerais e dados GFIP com Compensação - Status 1 - 122015 a 072018 (fls. 1.627/1.758);

- Dados em todas GFIP 115 - De 2014 a Jul/2018 (fls. 1.759/2.832);

- Listagem de itens com incidência e não incidência na folha e que foram reduzidos nas redeclarações (fl. 3.643).

Constata-se, que além da legislação citada no relatório fiscal, os formulários de autuação contém a legislação que fez nascer as obrigações tributárias tratadas nos autos e as que regularam o lançamento destas mesmas obrigações (inclusive no que diz respeito aos juros e multa).

Portanto, ao contrário do que alega a defesa, o lançamento foi devidamente motivado, tendo sido indicado ao contribuinte e demais responsabilizados os motivos de fato e de direito que o justificaram, bem como os que justificaram a qualificação das multas aplicadas.

Não há que se falar, portanto, em descumprimento da legislação tributária que rege a o lançamento, nem que ocorreu vício insanável. Sendo assim, inexistente situação apta a tornar nulos os Autos de Infração- AI tratados no presente processo.

Quanto ao argumento da defesa de que o apontamento fiscal contido à fl. 1.275 (“[...] não há norma ou decisão judicial que possibilite redução de SC”) não é motivo suficiente para afastar o direito do contribuinte ou legitimar a constituição dos créditos tributários e que por essa razão os AI seriam nulos, tem-se que ele não pode prosperar.

Observa-se que a defesa, com esse argumento, apenas transcreveu um trecho do relato fiscal sem considerar a totalidade das informações e, principalmente a conclusão apresentada pela Autoridade Tributária, qual seja, de que nenhuma das rubricas/itens de folha indicados pelo contribuinte como parcelas que foram declaradas anteriormente nas GFIP de forma indevida como integrantes do salário-de-contribuição de forma (para justificar as reduções das bases de cálculo) ou não haviam composto o salário-de-contribuição declarado anteriormente nessas GFIP retificadas em 2019 ou não podem ser afastadas da composição do salário-de-contribuição por força da legislação tributária.

A Lei nº 8.212/1991 (com redação vigente em relação às competências para as quais foram informadas a realização de compensação, bem como na época do envio das GFIP com falsidade, em 2019) determina que:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os*

adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

[...]

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

[...]

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

[...]

§ 2º O salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

- a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade;
- b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;
- c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;
- d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT
- e) as importâncias;
  1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
  2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;
  3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;
  4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;
  5. recebidas a título de incentivo à demissão;
  6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT
  7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;
  8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada,
  9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;
  - f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
  - g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT
  - h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
  - h) as diárias para viagens;(Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)
  - i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP;

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei n.º 4.870, de 1º de dezembro de 1965;

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT,

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares;(Redação dada pela Lei n.º 13.467, de 2017)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços;

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:(Redação dada pela Lei n.º 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior;

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei n.º 8.069, de 13 de julho de 1990;

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais;

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT

y) o valor correspondente ao vale-cultura.

z) os prêmios e os abonos.(Incluído pela Lei n.º 13.467, de 2017)

aa) os valores recebidos a título de bolsa-atleta, em conformidade com a Lei n.º 10.891, de 9 de julho de 2004.(Incluído pela Lei n.º 13.756, de 2018)

A legislação citada vincula a autoridade fiscal, sob pena de responsabilização funcional, nos termos do CTN, artigo 142, combinado com o disposto na Lei n.º 8.112/1990, artigo 116, inciso III.

Entende-se que o emprego, no inciso I do artigo citado, da locução conjuntiva alternativa “quer” no trecho “quer pelos serviços prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador”, não implica que a norma extraída da interpretação conjunta

dos dispositivos legais, contidos na Lei nº 8.212/1991, autorize a exclusão da base de cálculo patronal de verbas que são devidas ao segurado em razão do conteúdo do contrato de trabalho, da legislação, de instrumentos de negociação coletiva ou de sentença normativa.

Aliás, se assim não fosse, não haveria razão para que fossem excluídas, com taxatividade, no § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 (que da mesma forma que o artigo 22 dessa Lei emprega a expressão “quer pelos serviços prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador”), da base de cálculo, algumas verbas devidas ao empregado por força da lei, do contrato, ou de instrumentos de negociação coletiva, mesmo quando este empregado não está à disposição ou disponibilizando sua força laboral em favor do empregador.

Portanto, numa interpretação que mantém a coerência do texto normativo, tem-se que a identificação dos valores das verbas que integram as bases de cálculo para segurados empregados e para o contribuinte empregador deve ser apurada da mesma forma: considerando-se o disposto no artigo 28, § 9º (ressalvando apenas que no caso de apuração do salário-de-contribuição aplicável ao segurado empregado, há um limite previsto no § 5º desse artigo, o que não ocorre no caso de identificação da base de cálculo a ser utilizada para apuração das contribuições patronais).

Não compete à autoridade administrativa declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. Havendo inclusive previsão expressa no Decreto nº 70.235/1972, artigo 26-A, que proíbe às autoridades administrativas tributárias deixar de aplicar lei sob o argumento de inconstitucionalidade.

No caso, como consta no relatório fiscal, somente seria possível afastar a norma geral que rege a apuração das bases de cálculo das Contribuições Previdenciárias tratadas nos autos que está contida no disposto na Lei nº 8.212/1991, artigos 22 e 28, § 9º, bem como abater valores de remuneração dos salários-de-contribuição anteriormente declarados nas GFIP (que, inclusive, compuseram os salários-de-contribuição contidos nas folhas de pagamento) caso houvesse decisão judicial aplicável ao caso do contribuinte (norma especial).

Portanto não havendo norma geral nem decisão judicial aplicável ao caso, as reduções dos salários-de-contribuição são ilegais.

Em atenção às alegações da defesa de que a fiscalização não se preocupou em indicar porque entendeu que devem incidir Contribuições Previdenciárias, de forma específica, para cada uma das rubricas (itens) indicadas como a origem das reduções, nas GFIP, de salário-de-contribuição e das respectivas contribuições, tem-se como segue.

Observa-se, conforme trecho do relatório fiscal transcrito (e pela apreciação dos documentos de fls. 3.643/3.651), que, para fins do lançamento efetuado, não havia necessidade de aprofundamento sobre os motivos pelos se entendia que determinada rubrica deveria compor o salário-de-contribuição.

A uma, porque, como se depreende da leitura do relatório fiscal, o principal fundamento que levou à conclusão de que as reduções promovidas em 2019 por meio das denominadas, “redeclarações” eram ilícitas foi o fato de que, considerando-se a lista de rubricas apresentadas pelo contribuinte como as que comporiam os montantes de salário-de-contribuição que foram retirados por ocasião dessas “redeclarações”, 99,7% dos montantes reduzidos referem-se a valores que sequer compuseram os salários-de-contribuição que foram declarados anteriormente nas GFIP objeto das retificações (como inclusive, segundo relato fiscal não infirmado pela defesa, demonstram as folhas de pagamento elaboradas pelo próprio contribuinte).

Ou seja, as rubricas indicadas pelo contribuinte como indevidamente incluídas das bases de cálculo das GFIP (que foram substituídas pelas GFIP enviadas em 2019 referidas nos relatório fiscal), que compõem a quase totalidade dos montantes excluídos, não haviam integrado as bases de cálculo das GFIP retificadas e, portanto, são imprestáveis para justificar as reduções dos salários-de-contribuição efetuadas pelo contribuinte.

A duas, porque relativamente à parcela restante do montante de exclusão de base-de-cálculo em GFIP, de 0,3% (identificado com base nas justificativas

apresentadas pelo contribuinte), a fiscalização apontou que ele é composto por poucas verbas/rubricas/itens de folha de pagamento que integraram de fato os salários-de-contribuição (nas GFIP anteriormente enviadas e que foram objeto de retificação), e, em relação a essas rubricas (referentes a licenças de matrimônio ou óbito) não há autorização normativa para a sua exclusão das bases de cálculo.

Além dos impugnantes não infirmarem tal constatação fiscal, ela também acaba por corroborar a conclusão de que houve ilícito (no caso, sonegação), consubstanciada na intenção dolosa de afastar do conhecimento do Fisco os valores de contribuição previdenciária efetivamente devidos, na medida em que o contribuinte intimado a esclarecer os valores reduzidos apresentou explicação justificativa que se revelou inverídica.

Ainda em atenção às alegações da defesa, o fato do contribuinte contabilizar e disponibilizar, por meio do SPED, os valores de créditos tributário que entendia dispor, ou das obrigações tributárias em relação às quais se considerava devedor, bem como de apresentar GFIP e prestar esclarecimentos e documentos durante o procedimento fiscal, por si só, não tem o condão de afastar a possibilidade de ocorrência dos ilícitos tributários previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Ora, como afirmado pela defesa, os documentos, esclarecimentos e informações prestadas e que levaram a conclusão fiscal de que houve descumprimento da legislação tributária foram apresentados durante a realização de procedimento fiscal, constituindo o cumprimento do dever de colaboração do contribuinte. Caso o contribuinte optasse por desprezar esse dever, tal conduta resultaria, como é notório, na aplicação de multas ou no agravamento da multa de ofício sobre contribuição lançada conforme o caso, por força da legislação tributária.

Portanto, o fato do contribuinte ter atendido às intimações fiscais revela tão somente o cumprimento de um ônus, mas não afasta a ocorrência da intenção de sonegar informações relativas às contribuições lançadas por ocasião da fiscalização.

O que se depreende do caso sob análise é que, como o contribuinte enviou GFIP retificadora alterando o lançamento efetuado anteriormente (constituição do crédito tributário por meio da GFIP), dentro do prazo decadencial, caso não houvesse o procedimento fiscal para lançar de ofício as contribuições tratadas nos autos, a Fazenda Pública não teria conhecimento das obrigações tributárias objeto das autuações e, uma vez decorrido o prazo decadencial conferido para efetuar o lançamento as únicas contribuições devidas no período seriam aquelas declaradas nas GFIP retificadores (redeclarações de 2019).

Alias, é de conhecimento notório, o volume significativo de contribuintes e de relações tributárias a serem verificadas/fiscalizadas pelas autoridades tributárias que integram a RFB, combinado com a hipótese de lançamento por homologação e de formalização das contribuições por meio de GFIP que podem ser retificadas até o esgotamento do prazo decadencial, são aproveitados ilicitamente para que sejam retificadas as GFIP de forma a viabilizar a redução ilegal de contribuições lançadas (seja através da inclusão de valores de crédito tributário inexistente ou da redução de salários-de-contribuição).

#### **Necessidade de lançamento (formalização da obrigação tributária).**

Também não procede a alegação da defesa no sentido de que a fiscalização não poderia ter efetuado o lançamento de ofício uma vez que não haveria obrigações principais descumpridas (porque o contribuinte teria apenas retificado GFIP sem deixar de efetuar os recolhimentos relativos às GFIP objeto de retificação, enviadas antes de 2019 e substituídas pelo próprio contribuinte antes do início do procedimento fiscal).

Observa-se que a defesa, ao mesmo tempo em que diz que os valores lançados se referem a diferenças apuradas entre os salários-de-contribuição declarados em GFIP, relativas até a competência 07/2018 (que foram objeto de retificação em 2019), e que efetuou os recolhimentos por meio de GPS, também diz que revisou os salários-de-contribuição nas GFIP, por meio do envio de GFIP retificadoras e aproveitou as contribuições pagas de forma indevida (segundo o seu entendimento) em compensações realizadas em 2010, que foram recolhidas a partir dos salários-de-contribuição contidos nas GFIP que foram retificadas/substituídas antes do início do procedimento fiscal.

Constata-se, portanto, que a própria defesa corrobora a informação contida no relatório fiscal, segundo a qual, as contribuições relativas às competências de 05/2015 a 07/2018 incidentes sobre os montantes de redução dos salários-de-contribuição nas GFIP que eventualmente foram recolhidas por meio de GPS foram aproveitadas pelo contribuinte em compensações realizadas relativamente às competências de 2019.

Inexiste, portanto, qualquer valor de contribuição recolhida por meio de GPS que pudesse servir para extinguir as obrigações tributárias tratadas nos autos.

Mas não é só isso.

Acerca da formalização do crédito tributário previdenciário a Lei nº 8.212/1991 determina que:

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

[...]

*IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;*

[...]

*§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários.*

[...]

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.*

[...]

*§ 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte.*

Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social –RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, especifica, com base na autorização legal, qual é a declaração por meio da qual se confessam os valores devidos (declaração de Contribuições Previdenciárias) e se exige o crédito tributário nela declarado: a GFIP.

RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999:

*Art. 225. A empresa é também obrigada a:*

[...]

*IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;*

É incontestado que o contribuinte, em 2019, reenviou GFIP relativas às competências tratadas nos autos (05/2015 a 07/2018) reduzindo os salários-de-contribuição e as contribuições anteriormente declarados em GFIP.

Ao proceder dessa forma ele promoveu alteração dos montantes de créditos tributários constituídos por força da declaração nas GFIP (formalização da obrigação tributária nascida da hipótese de incidência prevista em lei) relativos às Contribuições Previdenciárias e para Terceiros.

Portanto, durante o procedimento fiscal não havia formalização das obrigações tributárias identificadas pela fiscalização e consideradas nas autuações (o crédito tributário não havia sido constituído).

Por sua vez, o CTN determina que:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

[...]

*IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;(grifo nosso)*

[...]

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

Durante o período de realização da ação fiscal e na data da lavratura dos Autos de Infração combatidos, a competência para fiscalizar a regularidade do cumprimento das obrigações tributárias, bem como de constituir de ofício créditos tributários (lançamento de ofício) se submete ao disposto na Lei nº 11.457, de 16/3/2007:

*Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.(grifo nosso)*

[...]

*Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.*

A mencionada Lei também modificou a Lei nº 10.593, de 6/12/2002, que, quanto à competência específica dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, passou a estabelecer conforme segue:

*Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:*

*I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;*

Tendo em vista o disposto na legislação citada, uma vez constatado, pela fiscalização, que o contribuinte não declarou a integralidade das contribuições devidas de acordo com a legislação por meio de GFIP (como no presente caso), a autoridade tributária tem o dever de efetuar o lançamento de ofício sob pena de responsabilização por força do previsto no CTN, artigo 142, combinado com o disposto na Lei nº 8.112/1990, artigo 116, inciso III.

Além disso, nessa situação, na hipótese de existirem valores de recolhimento por GPS em montante suficiente para extinguir os créditos tributários não constituídos antes do início do procedimento fiscal, a fiscalização, diante da inexistência de declaração de todos os valores recolhidos como devidos por parte do contribuinte, não poderia considerar que tais valores de recolhimento teriam sido efetuados para extinguir inclusive o crédito não formalizado.

Repita-se que, no presente caso, segundo informação fiscal, corroborada pelas informações trazidas pela defesa, eventuais valores recolhidos e que teriam sido apurados com base nos salários-de-contribuição das GFIP retificadas foram utilizados em compensações efetuadas para extinguir contribuições devidas relativamente às competências de 2019.

Esclareça-se, ainda, que, como afirmado pela fiscalização, não há autorização normativa para excluir dos salários-de-contribuição as rubricas relativas a licenças de matrimônio ou óbito, por força do disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 22, combinado com o artigo 28, § 9º, sendo essas as únicas rubricas/itens de folha que de fato foram oferecidas à tributação antes do envio de GFIP retificadoras em 2019 (redeclaração). Lembrando que as demais rubricas indicadas para justificar/explicar as reduções das

bases de cálculo não foram incluídas nas GFIP nem nas folhas de pagamento como salário-de-contribuição. Ou seja, as reduções são de fato ilegais e sem justificativa.

Portanto, não tem razão a defesa quando alega que não poderia ter sido efetuado o lançamento ou que, quando muito, o que ocorreu foi o descumprimento de obrigação acessória consubstanciada no dever e enviar GFIP corretamente.

Em face do exposto, percebe-se ainda que se confundiu a defesa porque não houve extrapolação do período de fiscalização indicado no MPF, na medida em que, ao contrário do que entende a defesa, a fiscalização tinha o dever de efetuar o lançamento de contribuições não constituídas relativamente ao contribuinte e que, foi por essa razão que houve o lançamento das contribuições relativas às competências de 05/2015 a 07/2018, período compreendido no MPF.

Observa-se, pela leitura do relatório fiscal que as compensações declaradas pelo contribuinte e relativas às competências de 2019 (para extinguir obrigações vencidas em 2019) não foram objeto de verificação fiscal.

#### **Qualificação da multa.**

Acerca da qualificação da multa observa-se que a fiscalização apontou que:

c) 3- A finalidade deste Relatório é prestar esclarecimentos acerca dos débitos previdenciários e de contribuições sociais nos processos no.10120.720041/2020-65, 10120.720040/2020-11 e 10120.736375/2020-51, que, respectivamente, se referem a: glosa de compensações ilegais em GFIP-Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social; multa isolada agravada, 150%, lavrada sobre compensações em GFIP não homologadas em ação fiscal; diferenças de contribuições sociais sobre Salário-de-Contribuição-SC não incluído nas últimas redeclarações de GFIP, pois reduziram suas bases de cálculo nas redeclarações exportadas em 2019. Estes três débitos são devidos para a Seguridade Social pela empresa e por seus devedores solidários, visto que se constatou em suas declarações de GFIP, em tese, indícios de crimes de falsificação de documento público, de sonegação de contribuição previdenciária, de crime contra a ordem tributária e de crime de apropriação indébita previdenciária. Estes débitos de contribuições e de multas se referem às GFIP declaradas para as competências 05/2015 a 07/2018 com Status 1, ou seja, últimas GFIP exportadas pela empresa, de período ainda não prescrito/decaído, visto que desde as GFIP de 01/2014 constatamos declarações ilegais, agora já acobertadas pelo decurso de prazo superior a cinco anos.

d) [...]

e) 38-Os responsáveis e advogados deveriam ter aplicado corretamente as decisões judiciais e normas tributárias. Há responsabilidade solidária dos responsáveis pela empresa e dos advogados, como também, da empresa sócia majoritária da Novo Mundo. A empresa sócia majoritária é administrada pelo mesmo sócio responsável pela Novo Mundo, Carlos Luciano, que tem formação jurídica, estando ativa sua inscrição OAB-GO. A empresa sócia majoritária levou vantagens financeiras com as declarações ilegais. Todos responsáveis e os que levaram vantagem financeira são devedores solidários, conforme previsto nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei n.5.172/66, como também, pelo artigo 32 da Lei n.8.906/1994, Estatuto da Advocacia e OAB. Mesmo após notificações fiscais, os advogados, em tese, podem ter decidido, induzido ou não impedido a manterem erros/ilegalidades em GFIP. Assim, a empresa sócia majoritária e os responsáveis pelos erros/ilegalidades em GFIP de 05/2015 a 07/2018 passaram a ser devedores solidários, pessoal e diretamente responsáveis pelos valores não homologados e outros débitos lançados nesta ação fiscal. Assim, por responderem com seus próprios bens pessoais até a satisfação dos correspondentes débitos tributários, os solidários, ou pessoalmente responsáveis pelos débitos, serão cientificados dos débitos lavrados nos dois AI e no DD.

f) 39-No andamento desta ação fiscal, a empresa ou seus responsáveis ainda não apresentaram todos documentos ou esclarecimentos à fiscalização, apesar de notificações e intimações fiscais. Não apresentaram todos pagamentos realizados pelas ilegalidades em GFIP, como se constata nas divergências entre pagamentos em DIRF e em NFS. Não informaram quem decidiu por cada uma das redeclarações de GFIP e DCTF, ou pelas declarações em Perdcomp. Não apresentaram Contrato inicial com escritório de advogados Nelson Wilians, antes da ação judicial protocolada em 2009,

apresentando apenas Aditivo de 2017. Não detalharam os créditos previdenciários aproveitados em Perdcomp. Prestaram esclarecimentos lacônicos e sem definir o escritório de advocacia ou pessoa responsável por cada aproveitamento de cada “suposto crédito tributário”. Assim, a fiscalização foi levada a deduzir quais seriam os possíveis responsáveis pelas ilegalidades/erros em GFIP, para providenciarmos o Despacho Decisório-DD, lavratura dos débitos, com multa agravada, multa de 150%, visto haver indício, em tese, de prática de fraude, prática de crimes tributários, conforme previsto nos parágrafos 9º e 10 do art.89 da Lei 8.212/91, como também, no inciso I e § 1º do art.44 e art.74 da Lei 9.430/96.

Observa-se, pela leitura de todo o relatório fiscal, que para qualificar a multa a fiscalização considerou que houve além de fraude, sonegação, pois como se observa dentre os crimes tributários que foram referidos para amparar a conclusão fiscal pela responsabilização de terceiros e pela qualificação da multa são expressamente mencionados os crimes de sonegação, falsificação de documento público e apropriação indébita.

Como antecipado, tem-se que o fato do contribuinte, quando intimado pela fiscalização, ter apresentado justificativa para a redução, em 2019, dos montantes de bases de cálculo anteriormente declaradas por meio de GFIP (que estavam de acordo com suas folhas de pagamento) e que essa justificativa não se revelou verdadeira e o fato de não ter trazido aos autos elementos suficientes para demonstrar a necessidade de retificação das GFIP, acabam por corroborar que a sua intenção era sonegar Contribuições Previdenciárias e para Terceiros.

Por sua vez, as informações fiscais acerca da ocorrência de envio de GFIP retificadoras relativamente a competências próximas a ocorrência de decadência, combinada com a postura do contribuinte de não informar as pessoas que decidiram pelas retificações acabam por corroborar a conclusão fiscal de que o envio de GFIP com reduções ilegais das bases de cálculo não se refere a erro, mas foi intencional.

A defesa não infirmou nenhuma dessas informações fiscais.

A Lei nº 8.212/1991, artigo 35-A determina que:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

*Por sua vez, a Lei nº 9.430/1996 dispõe que:*

*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*

*[...]*

*§ 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.*

*A Lei nº 4.502/1964 determina que:*

*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.*

Dessa feita, considerando-se a legislação citada, em que pesem as alegações da defesa em sentido contrário, tem-se que deve ser mantida a multa aplicada qualificada.

Esclareça-se que essa legislação vincula as Autoridades Administrativas (por força do disposto no CTN, artigo 142) não havendo autorização para que se reduza o valor das multas aplicadas como quer a defesa.

**Não ocorrência de cerceamento de defesa ou de ofensa ao Devido Processo Legal por ausência de intimação de terceiro arrolado como responsável solidário para apresentação de informações e documentos.**

Não há que se falar, como quer a defesa, que ocorreu desrespeito ao direito ao contraditório e à ampla defesa das pessoas arroladas como responsáveis solidários (dentre elas os Srs. Nelson Willians Fratoni Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne) por não ter sido atendido o *caput* do artigo 34 do Decreto nº 7.574/2011 ou, ainda, por não terem sido essas pessoas intimadas a apresentar documentos e esclarecimentos durante a realização do procedimento fiscal no contribuinte.

A norma que se extrai do *caput* do artigo 34 do Decreto nº 7.574/2011 refere-se à realização/desenvolvimento do procedimento fiscal (ação fiscal ou diligência fiscal). Contudo, no presente caso, percebe-se, pela leitura do relato fiscal, que a conclusão pela responsabilização de terceiros (inclusive dos Srs. Nelson Willians Fratoni Rodrigues e de Gustavo Rezende Mitne) deu-se como resultado final da análise de todas as situações e fatos identificadas durante o procedimento fiscal realizado no autuado.

Especificamente, segundo o relato fiscal teriam sido constatados fatos e situações que constituiriam hipóteses previstas na legislação tributária como sendo suficientes para a responsabilização dos terceiros arrolados como solidários.

Portanto, os dispositivos normativos apontados pela defesa para fundamentar a alegação de que haveria nulidade do Procedimento Administrativo Fiscal – PAF em razão da ausência de intimação de terceiros arrolados como responsáveis solidários durante a realização da ação fiscal são, logicamente, inaplicáveis para regular a formalização da responsabilização tributária de terceiros por obrigações descumpridas pelo fiscalizado (este sim sujeito às normas citadas e aplicáveis ao procedimento fiscal).

Constata-se que houve intimação, das pessoas responsabilizadas solidariamente acerca da autuação/não homologação das compensações, bem como da sua responsabilização pelos créditos decorrentes desses atos. Foi-lhes oportunizado exercitar, de forma plena, o direito de se defender quanto ao lançamento e quanto à imputação de responsabilidade tributária por obrigação não cumprida pelo contribuinte.

Os arrolados como responsáveis solidários, inclusive os senhores Nelson Willians Fratoni Rodrigues Gustavo Rezende Mitne, puderam trazer aos autos, durante o prazo de defesa, todos os esclarecimentos e documentos que julgaram suficientes para demonstrar a inexistência de justificativa para sua responsabilização ou a improcedência do lançamento/autuação.

O exercício desses direitos culminou com a instauração da fase contenciosa do processo administrativo fiscal que levou à apreciação dos documentação, alegações e esclarecimentos trazidos nas peças de defesa.

Portanto, no presente caso, não há que se falar em ocorrência de cerceamento ao direito ao Contraditório e à Ampla Defesa, nem em desrespeito ao Devido Processo Legal apenas porque não houve intimação, de terceiros responsabilizados solidariamente, para apresentação de documentos e esclarecimentos antes do encerramento da ação fiscal no contribuinte.

**Ausência de nulidade por cerceamento de defesa. Presença de elementos suficientes para identificação da conduta praticada que levou à responsabilização e compreensão do dispositivo normativo que prevê a responsabilização.**

Não tem razão a defesa quando aponta que não há nos autos a indicação precisa de qual a conduta praticada, qual a eventual subsunção ocorrida, muito menos quais os incisos, alíneas ou parágrafos dos artigos invocados nos quais se fundamentaria a pretensa solidariedade.

Embora, se constate que, como apontado pela defesa, os dispositivos legais que podem servir de fundamento para a responsabilização no caso concreto foram citados de forma agrupada, informando-se apenas a Lei e o número do artigo, tem-se que pela apreciação dessa informação, combinada com a leitura dos fundamentos e dos fatos que levaram à fiscalização a concluir pela responsabilização de cada uma das pessoas

arroladas, foi possível a cada uma delas compreender (suficientemente) com base em que dispositivo normativo se deu à sua responsabilização.

Sobretudo, quando se considera o fato de que Abdon Meira Neto, Nelson Willians Fratoni Rodrigues, Gustavo Rezende Mitne e o sócio-administrador do contribuinte são advogados, sendo que os três primeiros atuam, inequivocamente, conforme se depreende das peças de defesa na seara do Direito Tributário. Essa situação não pode ser desconsiderada quando, no caso, se quer verificar se houve algum prejuízo para que essas pessoas exercitassem o seu direito de direito de defesa.

Constam no relatório fiscal todas as informações relativas à situações e fatos que levaram à conclusão fiscal pela responsabilização tributária de terceiros.

Sem, ainda, entrar no mérito quanto à ocorrência de comprovação de situação apta a impor a responsabilização solidária de terceiros, ou ainda se caberia tal imputação, é possível, por exemplo, constatar, pela apreciação do relatório fiscal no trecho que trata dos Srs. Abdon Meira Neto, Nelson Willians Fratoni Rodrigues, Gustavo Rezende Mitne, que inequivocamente eles foram considerados responsáveis pela obrigação descumprida por força do disposto no CTN, artigo 124, inciso I, na medida em que se percebe que houve um esforço da autoridade tributária para demonstrar o interesse dos responsabilizados com a realização/declaração das compensações ilícitas, bem como das retificações em GFIP.

Por sua vez, ainda com o escopo de demonstrar que a leitura do relatório fiscal e do DD permitem a correta identificação dos fundamentos da responsabilização, observa-se que os Srs. Abdon Meira Neto, Nelson Willians Fratoni Rodrigues, Gustavo Rezende Mitne, por terem sido constituídos mandatário/advogados do contribuinte, segundo o entendimento fiscal, e em razão de todas as ilicitude expostas no relatório fiscal/DD também foram responsabilizados com base no disposto no CTN, artigo 135, inciso II.

Tomando-se ainda como exemplo, as situações trazidas pela fiscalização no relatório fiscal relativamente à conduta dos Abdon Meira Neto, Nelson Willians Fratoni Rodrigues, Gustavo Rezende Mitne, é possível verificar que a autoridade tributária pretendeu também responsabilizá-los com base no disposto no CTN, artigo 137, inciso I (“a responsabilidade é pessoal ao agente quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções”). Percebe-se, ainda, que a fiscalização concluiu que eles (e apenas eles) também poderiam ser responsabilizados em função do disposto no Estatuto da OAB, *caput* (já que o parágrafo se refere a lide temerária e no caso da conduta na declaração de compensação ilegal ou retificação indevida de GFIP não há lide) que determina que os advogados são responsáveis pelos atos que praticarem com dolo ou culpa.

**Responsabilidade tributária. Impossibilidade de afastamento da  
responsabilidade do contribuinte com a responsabilização de terceiros.**

**Responsabilização com base nas hipóteses previstas no CTN, artigo 124, 135 e 137.**

Os dispositivos do CTN citados pela fiscalização para fundamentar a responsabilização de terceiros de forma solidária são os citados a seguir:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II - as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem*

*[...]*

*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.*

*[...]*

*Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:*

*I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*

*II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;*

*III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:*

*a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;*

*b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;*

*c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.*

Em que pesem as alegações da defesa, pela interpretação desses dispositivos, constata-se que, no sistema tributário pátrio, a responsabilidade tributária é autônoma porque possui pressuposto próprio de fato, sujeitos e objeto também próprios. Nele a regra é a de que a obrigação de pagar tributo é da pessoa prevista na lei como contribuinte. Contudo, um terceiro responderá pela obrigação do contribuinte se a lei assim expressamente o dispuser. Portanto, há uma hipótese de incidência própria da responsabilidade tributária.

Dentre as hipóteses de incidência que fazem nascer a responsabilidade de terceiros em relação a crédito tributário estão as situações previstas no CTN, artigo 124, no artigo 135 e 137. Nesses casos existe um nexo de causalidade entre o descumprimento da obrigação tributária e a conduta dolosa (ou ao menos culposa) da pessoa que deu causa a essa conduta, postergando ou prejudicando a correta formalização do crédito tributário. Por essa razão, o CTN determina que, quando ocorrer uma das hipóteses previstas nos artigos anteriormente referidos, quem deu causa ao não adimplemento do tributo seja responsabilizado, passando a integrar a relação jurídico tributária.

Contudo, ao contrário do que entende a defesa, a responsabilização de terceiro não tem o condão de afastar a responsabilidade do contribuinte, uma vez que os dispositivos citados não prevêm que o contribuinte, na ocorrência das situações neles previstas (fatos geradores que fazem nascer a responsabilização de terceiro) deva ser afastado do pólo passivo relativamente ao crédito tributário não adimplido.

Sendo assim, considerando-se que as normas referidas visam à garantir o crédito tributário em razão da finalidade social da tributação e uma vez que deve ser considerado o Princípio da Capacidade Contributiva, tem-se que não há autorização normativa para que se exclua o contribuinte da obrigação de pagar tributo mesmo nas hipóteses em que terceiros tiverem atuado para dificultar, postergar ou mesmo impedir a formalização da obrigação tributária.

Dessa feita, em que pesem as alegações da defesa em sentido contrário, conclui-se que as hipóteses de responsabilização previstas nos artigos 124, 135 e 137 não importam na exclusão do contribuinte relativamente à obrigação tributária descumprida.

**Responsabilização do administrador e dos advogados com base no disposto no CTN, artigo 124.**

Quanto à alegação da defesa que não seria cabível a imputação de responsabilidade tributária com base no disposto no CTN, artigo 124, tem-se conforme segue.

Como se vê o artigo 124 do CTN citado como um dos dispositivos aptos a fundamentar a responsabilização de terceiros pelas obrigações tributárias não cumpridas pelo contribuinte prevê que são responsáveis de forma solidária com o contribuinte: as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei.

Acerca da primeira hipótese de responsabilização solidária prevista nesse dispositivo legal (inciso I do artigo 124 do CTN), a Solução de Consulta Cosit nº 4, de 10/12/2018 (ato que integra a legislação tributária por força do que dispõe o CTN, artigo 96 e 100) tratou de definir o que se deve entender por “interesse na situação que constitua fato gerador da obrigação principal”, concluindo como segue:

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.*

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.**

**ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO.**

**NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.**

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se despreza a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

[...]

11. A terminologia "interesse comum" é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

11.1. O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.

11.2 O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).

11.3. Ambas as construções doutrinárias são falhas e não devem ser aplicadas no âmbito da RFB, pois tenta-se interpretar um conceito indeterminado com outro conceito indeterminado.

12. Como norma geral à responsabilidade tributária, o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou. Segundo Ferragut:

[...]

12.1. Exemplificando: na responsabilidade por substituição tributária, o vínculo deve ser com o fato tributário, quando é própria, ou com a pessoa, quando atua como agente de retenção, não obstante na maioria dos casos conter ambos os vínculos. Já na responsabilização cujo antecedente é um ato ilícito, o vínculo com a pessoa está sempre presente, como se vê na lista das que podem ser responsabilizadas pelos arts. 134 e 135 do CTN.

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

[...]

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta

deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexa causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF:

[...]

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

17.1. Em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna jurídico, ao menos em âmbito tributário, no momento em que há a imputação de responsabilidade.

[...]

18. Na linha até aqui desenvolvida, deve-se ter o cuidado de avaliar qual ilícito pode ensejar a responsabilização solidária, pois ele deve repercutir em âmbito tributário. Conforme Andréa Darzé:

No que se refere à responsabilidade tributária, o que se nota é que não é qualquer ilícito que poderá ensejar a atribuição de sanção dessa natureza; deve ser fato que representa obstáculo à positivação da regra-matriz de incidência, nos termos inicialmente fixados. Descumprido dever que, direta ou indiretamente, dificulte ou impeça a arrecadação de tributos, irrompe uma relação jurídica de caráter sancionatório, consubstanciada na própria imputação da obrigação que inclui no seu objeto o valor do tributo. Com isso, o ordenamento positivo pune o infrator e desestimula a prática de atos dessa natureza.

19. Destarte, além do cometimento em conjunto do fato jurídico tributário, pode ensejar a responsabilização solidária a prática de atos ilícitos que englobam: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desprezita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação fiscal e demais atos deles decorrentes, notadamente quando se configuram crimes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

Portanto, há possibilidade de responsabilização de terceiros com base no disposto no CTN, artigo 124, inciso I, sempre que restar demonstrado que há interesse desse terceiro em relação ao fato gerador do tributo.

Constata-se, ainda, que esse interesse não será exclusivamente o econômico (embora o interesse econômico possa ser um dos elementos a que devam ser considerados conjuntamente com outras situações), mas aquele decorrente da adoção de condutas ilícitas aptas a interferir na identificação, pela Fazenda Pública, de todos os elementos que compõe o fato que faz nascer uma obrigação tributária relativamente a um contribuinte.

Observa-se que o presente processo se refere uma autuação decorrente da identificação de valores de contribuição não declaradas (retiradas das GFIP anteriormente declaradas sem autorização normativa ou legal por meio de envio de GFIP retificadoras).

Tem-se, portanto, que se restar comprovada a participação dos advogados, do sócio-administrador uma vez que a conduta tratada nos autos serviu para dissimular, alterar ou dificultar a identificação da ocorrência do fato gerador e do nascimento dessa

obrigação, seria aplicável ao caso a hipótese prevista no CTN, artigo 124, inciso I, relativamente a essas pessoas.

Ainda considerando a capitulação, contida no relato fiscal, relativa à responsabilização do administrador e de advogados e as situações que a justificaram, resta verificar se haveria possibilidade de responsabilizar essas pessoas com base no disposto no CTN, artigo 124, inciso II.

Constata-se que, além das situações previstas no próprio CTN, artigos 135 e 137, não há previsão em lei ordinária, aplicável ao caso, para atribuir a responsabilidade por obrigação tributária excluída ilicitamente das GFIP anteriormente enviadas.

Especificamente com relação aos advogados, observa-se pela apreciação do *caput* do artigo 32 da Lei nº 8.906, de 4/7/1994 (Estatuto da OAB - EOAB), que apenas caso restasse comprovado nos autos que as reduções de SC ilegais efetuadas nas GFIP (em 2019) são decorrentes de atos dos advogados do contribuinte praticados com dolo ou culpa haveria possibilidade de sua responsabilização em relação a elas com base nesse dispositivo. Passa-se, então, à análise dessa possibilidade no caso concreto.

Consta relatório fiscal acerca da responsabilização dos advogados, dentre outras informações:

g) [...] Nome : Gustavo Rezende Mitne

h) Advogado da empresa fiscalizada, como de outras empresas para discutir ou compensar contribuição previdenciária. Não nos apresentaram processo judicial em que atuam para a Novo Mundo. Advogado sócio administrador do escritório Vilela Berbel E Mitne Advogados (ou Balera Berbel&Mitne), CNPJ 07.384.515/0001-81, com filiais em Londrina, São Paulo, Brasília e Rio de Janeiro, conforme seu cartão que nos entregou na visita a sala da equipe fiscal, para tratar de compensações em GFIP de outra empresa goiana. Conforme DIRF da Novo Mundo, seu escritório recebeu em 2019 o valor de R\$844.560,32. Conforme listagem de suas NFS apresentada pela Novo Mundo, recebeu R\$952.530,62 de fevereiro a novembro de 2019, mesma época em que redeclaram GFIP da Novo Mundo de 01/2014 a 07/2018, mantendo as compensações ilegais da GFIP substituída e reduzindo os Salário-de-Contribuição-SC dos empregados nas GFIP redeclaradas nos dias 21.02.2019, 02.03.2019, 03.03.2019, 21.03.2019, 18.04.2019, 23.04.2019 e 16.08.2019, conforme GFIP exportadas por Marcelo Novais, trabalhador do escritório Vilela Berbel&Mitne. Mantiveram as compensações já declaradas na GFIP substituída, como também, reduziram SC em GFIP, reduzindo todas contribuições sociais declaradas em GFIP. Há indícios de que receberam pelas reduções ilegais de ICMS da base de cálculo da CPRB, conforme contratos e redeclarações de DCTF, como também, receberam pelas reduções ilegais de contribuições e bases de cálculo em GFIP, provavelmente, até sem ação judicial sobre ICMS na CPRB. Como as redeclarações ilegais em 2019 de DCTF e GFIP retroagiram até 2014, dificilmente seriam todas analisadas/glosadas antes de decaírem, beneficiando indevidamente aos responsáveis pelas redeclarações sem embasamento judicial ou legal. O vultoso montante pago pela Novo Mundo em 2019 para seu escritório de advocacia, pode se referir a percentual pelas reduções tributárias, inclusive SC reduzido nas suas redeclarações de GFIP em 2019 e manutenção das vultosas compensações ilegais na GFIP anterior. Pelos esclarecimentos lacônicos prestados nesta ação fiscal, há indícios de que este advogado/escritório participou ou induziu para que redeclarassem GFIP com SC reduzidos, em tese, valores que diminuiriam contribuições sociais e previdenciárias da Novo Mundo, sem base legal ou decisão judicial que possibilitasse tais reduções. A responsabilidade solidária do advogado, que deveria ter aplicado corretamente as normas tributárias, além de estar prevista nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei n.5.172/66, foi estabelecida pelo artigo 32 da Lei n.8.906/1994, Estatuto da Advocacia e OAB. Mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de redeclarações ilegais em GFIP, em valores inferiores ao SC em Folha de Pagamento. Em tese, levaram vantagem financeira pelas reduções de SC em GFIP de 01/2014 a 07/2018, além da manutenção de compensações ilegais em GFIP, sem base legal ou decisão judicial. Assim, em tese, há indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de Sonegação de Contribuição Previdenciária e de Apropriação Indébita Previdenciária, como previsto na Lei 8.137/90, no inciso III do art.337-A e art.168-A do Código Penal. (grifo nosso)

i) 56.5- Nome : Abdon Meira Neto

j) Advogado da empresa fiscalizada, inclusive no processo judicial 10034787720184013500-JF/GO, através dos seus escritórios Meira Neto e Nogueira Sociedade de Advogados, CNPJ 20.121.300/0001-36, Bookkeepers Consultoria Tributária S/S Ltda, CNPJ 00.642.985/0001-59 e Bookkeepers Consultoria Ltda, CNPJ 00.334.785/0001-39. Conforme esclarecimentos lacônicos para esta fiscalização, participaram dos cálculos de bases de cálculos e de contribuições sociais, inclusive contribuições para Terceiros, que foram compensadas (Perdcomp) ou reduzidas de SC em GFIP, para aproveitar valores de contribuições sobre itens de Folha de Pagamento de 2009, conforme listagens apresentadas, inclusive “Relatório de Compensações”, que juntaram à fl.2272 do dossiê 10265.039039/2019-99. Em esclarecimentos à fiscalização, afirmam terem direito às reduções em GFIP, ou compensações realizadas, apesar de não terem decisão judicial para compensar antes do trânsito em julgado das ações, inclusive processo judicial 10034787720184013500-JF/GO. Em nenhuma decisão judicial foi concedido à Novo Mundo o direito de não contribuir para Terceiros ou Outros Fundos, porém também consideraram compensáveis as contribuições para Terceiros, conforme suas listagens de cálculos. Receberam pelo serviço um percentual inversamente proporcional à economia tributária proporcionada à Novo Mundo, conforme Contrato e Aditivo com os dois escritórios no mesmo documento de dez/2016, sendo o Contrato com Bookkeepers CNPJ 00.334.785/0001-39 e o Aditivo com Meira Neto Advogados e Bookkeepers CNPJ 00.642.985/0001-59. Conforme DIRF da Novo Mundo, foi pago R\$441.060,13, de 2017 a 2019, apenas para Bookkeepers CNPJ 00.642.985/0001-59, como também, outros pagamentos realizados pela Novo Mundo Amazônia em 2017. Há indícios de que receberam pelas reduções ilegais de contribuições e de bases de cálculo em GFIP. O vultoso montante pago pela Novo Mundo de 2017 a 2019 para um de seus escritórios, pode se referir a percentual pelas reduções tributárias em GFIP, sem base legal ou decisão judicial que possibilitasse reduções. A responsabilidade solidária do advogado, que deveria ter aplicado corretamente as normas tributárias, além de estar prevista nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei n.5.172/66, foi estabelecida pelo artigo 32 da Lei n.8.906/1994, Estatuto da Advocacia e OAB. Mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de compensações ilegais em GFIP. Em tese, levaram vantagem financeira pelas reduções de contribuições sociais, sem base legal ou decisão judicial. Assim, em tese, há indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de Sonegação de Contribuição Previdenciária e de Apropriação Indébita Previdenciária, como previsto na Lei 8.137/90 art.337-A inciso III e art.168-A do Código Penal

k) [...]

l) 56.6- Nome : Nelson Luiz de Freitas Advogado da empresa fiscalizada, através do seu escritório Bookkeepers Consultoria Ltda, CNPJ 00.334.785/0001-39. Também, representa perante a Novo Mundo a outra consultoria Bookkeepers, CNPJ 00.642.985/0001-59. Conforme esclarecimentos lacônicos para esta fiscalização, participaram dos cálculos de bases de cálculos e de contribuições sociais, inclusive contribuições para Terceiros, que foram compensadas (Perdcomp) ou reduzidas de SC em GFIP, para aproveitar valores de contribuições sobre itens de Folha de Pagamento de 2009, conforme listagens apresentadas, inclusive “Relatório de Compensações”, que juntaram à fl.2272 do dossiê 10265.039039/2019-99. Em esclarecimentos à fiscalização, afirmam terem direito às reduções em GFIP, ou compensações realizadas, apesar de não terem decisão judicial para compensar antes do trânsito em julgado das ações, inclusive processo judicial 10034787720184013500-JF/GO. Em nenhuma decisão judicial foi concedido à Novo Mundo o direito de não contribuir para Terceiros ou Outros Fundos, porém também consideraram compensáveis as contribuições para Terceiros, conforme suas listagens de cálculos. Receberam pelo serviço um percentual inversamente proporcional à economia tributária proporcionada à Novo Mundo, conforme Contrato e Aditivo com os dois escritórios no mesmo documento de dez/2016, sendo o Contrato com Bookkeepers CNPJ 00.334.785/0001-39 e o Aditivo com Meira Neto Advogados e Bookkeepers CNPJ 00.642.985/0001-59. Este advogado assina como testemunha no Contrato de 14.09.2016, comprovando participar ativamente das negociações de redução tributária. Conforme DIRF da Novo Mundo, foi pago R\$441.060,13, de 2017 a

2019, apenas para Bookeepers CNPJ 00.642.985/0001-59, como também, outros pagamentos realizados pela Novo Mundo Amazônia em 2017. Há indícios de que receberam pelas reduções ilegais de contribuições e de bases de cálculo em GFIP. O vultoso montante pago pela Novo Mundo de 2017 a 2019 para uma das Bookeepers, pode se referir a percentual pelas reduções tributárias em GFIP, sem base legal ou decisão judicial que possibilitasse reduções. A responsabilidade solidária do advogado, que deveria ter aplicado corretamente as normas tributárias, além de estar prevista nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei n.5.172/66, foi estabelecida pelo artigo 32 da Lei n.8.906/1994, Estatuto da Advocacia e OAB. Mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de compensações ilegais em GFIP. Em tese, levaram vantagem financeira pelas reduções de contribuições sociais, sem base legal ou decisão judicial. Assim, em tese, há indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de Sonegação de Contribuição Previdenciária e de Apropriação Indébita Previdenciária, como previsto na Lei 8.137/90 art.337-A inciso III e art.168-A do Código Penal.

m) Como evidencia a leitura da conclusão fiscal acerca da responsabilização de advogados relativamente aos valores de compensação glosados por meio do DD (contido no nos autos do processo nº 10120.720041/2020-65), a fiscalização indicou que haveria apenas a possibilidade de os advogados terem auferido vantagens indevidas com as compensações ilegais. Além disso a autoridade tributária empregou a expressão “indício” para se referir ao principal fundamento fático que teria levado à conclusão pela necessidade de responsabilização dos advogados qual seja: a realização de pagamentos significativos em decorrência das reduções de contribuição por meio de declaração em GFIP de compensações indevidas.

A fiscalização não foi conclusiva acerca da existência de elementos suficientes para comprovar que os advogados são responsáveis pela conduta do contribuinte, consubstanciada na realização de envio de GFIP retificadoras reduzindo, sem amparo na legislação ou em decisão judicial, os salários-de-contribuição anteriormente declarados que são compatíveis com os valores contidos nas folhas de pagamento. Não se pode esquecer que o envio das GFIP é responsabilidade do contribuinte nos termos do disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 22, inciso IV.

Embora nada impeça que os referidos advogados arrolados como responsáveis solidários sejam posteriormente responsabilizados pelo crédito tributário não adimplido com a adoção de procedimento em comento caso se constate (em foro legítimo que não é o do julgamento do Processo Administrativo Fiscal – PAF) que a redução ilícita das bases de cálculo nas GFIP constituiu crime praticado com a sua participação, não há elementos nos autos que demonstrem que essas redeclarações foram efetuadas por meio de condutas que são inequivocamente atribuídas a eles.

Portanto, não há elementos nos autos que autorizem a manutenção da responsabilização de advogados, com base no disposto no CTN, artigo 124, incisos I e II, nem mesmo quando se considera o disposto no Estatuto da OAB, artigo 32, *caput*.

**Responsabilização de advogados com base no disposto no CTN artigo 135 e 137. Impossibilidade no caso dos autos.**

Ainda considerando o exposto (ausência de elementos suficientes nos autos que pudessem demonstrar, sem qualquer dúvida, que houve a participação dos advogados na conduta de enviar GFIP retificadoras em 2019 reduzindo salários-de-contribuição sem amparo na legislação), tem-se que os advogados também não podem ser responsabilizados com base no que dispõe o CTN, artigo 135, inciso II e no artigo 137, inciso I (que seriam aqueles que se amoldariam às situações cuja ocorrência a fiscalização pretendeu descrever).

**Responsabilização de sócio majoritário pessoa jurídica. Martins Ribeiro Participações Ltda.**

A respeito da responsabilização da Martins Ribeiro Participações Ltda constam as seguintes informações no relatório fiscal:

n) [...] Os débitos que constam deste processo digital foram lavrados no andamento da fiscalização, sendo devidos pela empresa fiscalizada, como também, por quatro devedores solidários, que são: Carlos Luciano Martins Ribeiro, CPF 348...-34, OAB-GO ..., sócio administrador da Novo Mundo desde 1998, administrador de outras

dezessete empresas do grupo e apontado, pela empresa no esclarecimento datado de 05.11.2019, como responsável pelas decisões sobre reduções de contribuições sociais em GFIP; a empresa sócia majoritária da Novo Mundo Móveis, a holding criada pelo grupo em 2004 e, também, administrada por Carlos Luciano Martins Ribeiro, a empresa Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ 06.069.438/0001-02, que obteve vantagens financeiras indevidas pelas vultosas reduções ilegais de contribuições previdenciárias e para Terceiros. (grifo nosso)

o) [...] O presente relatório tem a finalidade de prestar esclarecimentos acerca da não homologação ou GLOSA das compensações em GFIP de 13/2015 a 07/2019, acarretando lançamento de contribuição previdenciária, Processos 10120.720041/2020-65 e 10120.720040/2020-11, que são devidos para a Previdência Social pela Novo Mundo e por seus devedores solidários, visto que, em tese, praticaram, concorreram ou levaram vantagem por atos com indício de crimes de: Falsificação de Documento Público, conforme previsto no inciso III do § 3º do art. 297 do Código Penal-CP, e crime Contra a Ordem Tributária, Lei 8.137/90. Conforme artigos 124, 135 a 137 do CTN, os devedores solidários tornaram-se pessoalmente responsáveis pelos débitos resultantes das reduções de contribuições sociais em GFIP, que foram declaradas e redeclaradas com redução de Salário-de-Contribuição SC e com vultosas compensações baseadas em créditos inexistentes ou desamparados de decisão judicial. (grifo nosso)

p) [...] Os responsáveis e advogados deveriam ter aplicado corretamente as decisões judiciais e normas tributárias. Há responsabilidade solidária dos responsáveis pela empresa e dos advogados, como também, da empresa sócia majoritária da Novo Mundo. A empresa sócia majoritária é administrada pelo mesmo sócio responsável pela Novo Mundo, Carlos Luciano, que tem formação jurídica, estando ativa sua inscrição OAB-GO. A empresa sócia majoritária levou vantagens financeiras com as declarações ilegais. Todos responsáveis e os que levaram vantagem financeira são devedores solidários, conforme previsto nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei n.5.172/66, como também, pelo artigo 32 da Lei n.8.906/1994, Estatuto da Advocacia e OAB. Mesmo após notificações fiscais, os advogados, em tese, podem ter decidido, induzido ou não impedido a manterem erros/ilegalidades em GFIP. Assim, a empresa sócia majoritária e os responsáveis pelos erros/ilegalidades em GFIP de 05/2015 a 07/2018 passaram a ser devedores solidários, pessoal e diretamente responsáveis pelos valores não homologados e outros débitos lançados nesta ação fiscal. Assim, por responderem com seus próprios bens pessoais até a satisfação dos correspondentes débitos tributários, os solidários, ou pessoalmente responsáveis pelos débitos, serão cientificados dos débitos lavrados nos dois AI e no DD. (grifo nosso)

q) [...] DD-Despacho Decisório n.245/2020 no valor de R\$ 5.138.639,87 que consta do processo digital n.10120.720041/2020-65 refere-se a Glosa ou Não Homologação de valores compensados em GFIP de 13/2015 sem indício de falsidade como também Glosa ou Não Homologação das compensações em GFIP das competências 12/2016 a 07/2018 em que foi constatado indício de falsidade, com subtotal de R\$4.749.806,23. Foi glosada ou não homologada compensação na última GFIP exportada, Status 1, de 13/2015 a 07/2018, pois compensaram crédito inexistente ou falso, sem decisão judicial transitada em julgado, conforme arts. 35, 89, §§ 9º e 10, da Lei 8212/91, e arts. 44 e 61 da Lei 9430/96. Os cálculos das compensações não homologados e datas de declaração/entrega das GFIP constam na lista "GFIP Glosa excedente compensação e multa 150". Sobre a compensação em GFIP da competência 13/2015, declarada em 12/2015, não constatamos crédito real/válido que pudesse ser compensado e, também, não constatamos que tenha havido manipulação de valores nesta competência 13/2015. Não constatamos que tenham incluído compensação na GFIP 132015 com o intuito de fraude, inclusive por não estarem pagando escritórios de advocacia àquela época, que só foram contatados posteriormente para reduzir contribuições sociais em declarações ou GFIP exportadas a partir de 01/2017. Porém, sobre as vultosas compensações em GFIP a partir da competência 122016 até 07/2018, há indício de falsidade, sendo responsabilizados solidariamente o Diretor responsável da Novo Mundo, Carlos Luciano, a empresa sócia majoritária, Martins Ribeiro Partic Ltda, que também é administrada pelo mesmo sócio da empresa fiscalizada, [...]. Como na

redeclaração de GFIP em 2019, reduziram SC e mantiveram as compensações ilegais em GFIP já contidas na GFIP anterior declarada em época própria, [...] (grifo nosso)

r) [...] Nome : Martins Ribeiro Participações LTDA

s) Empresa do mesmo Grupo Novo Mundo. Detém 93% do Capital Social da empresa Novo Mundo. Martins Ribeiro é administrada pelo mesmo sócio administrador da Novo Mundo, Carlos Luciano Martins Ribeiro, que foi indicado como o responsável pelas decisões e fatos agora fiscalizados, conforme esclarecimento em 05.11.2019. Como sócia majoritária, a Martins Ribeiro foi a que, em tese, mais levou vantagem financeira pelas vultosas reduções e compensações ilegais de contribuições sociais e previdenciárias nas GFIP de 012014 a 072018. Como detentora de quase todo o Capital Social da Novo Mundo, obteve ganho financeiro pelas compensações e reduções ilegais de contribuições, não baseadas em crédito real ou decisão judicial. Assim, a empresa Martins Ribeiro é devedora solidária dos tributos lançados nesta ação fiscal, pois constatou-se que declararam/reduziram contribuição social em GFIP da Novo Mundo, das competências 2014 a 2018, em tese, com indícios de crimes tributários. (grifo nosso).

Percebe-se que, ao contrário do que alega a defesa, também em relação à Martins Ribeiro Participações Ltda (como ocorreu em relação ao demais sujeitos passivos arrolados nos autos), a fiscalização apresentou os motivos de fato, bem como os dispositivos normativos que impunham à sua responsabilização pela obrigação tributária tratada nos autos que entendeu serem aplicáveis ao caso, permitindo a todos os sujeitos passivos exercer o direito ao Contraditório e à Ampla Defesa.

Observa-se, que no presente caso, da mesma forma do que ocorreu em relação aos advogados arrolados como responsáveis solidários, não restou evidenciado nos autos, de que modo a Martins Ribeiro Participações Ltda teria atuado na conduta ilícita de reduzir salários-de-contribuição anteriormente declarados sem amparo na legislação ou em decisão judicial em GFIP (declaração se refere à uma obrigação tributária imposta ao contribuinte e não ao sócio).

Dessa feita, não há elementos nos autos suficientes para autorizar a responsabilização da Martins Ribeiro Participações Ltda com base no disposto no CTN, artigo 137, inciso I.

Além disso, como apontado na peça de defesa da Martins Ribeiro Participações Ltda, com base no contido nos presentes autos, não há a possibilidade de responsabilizar-lhe considerando o disposto no CTN, artigo 135. Isso se deve ao fato de que se está diante de uma pessoa jurídica, integrante do grupo econômico do autuado que não é uma sociedade de pessoas.

Basta a leitura dos artigos 134 e 135 do CTN, combinada com a leitura do relato fiscal, para restar evidenciada a impossibilidade lógica de que a responsabilização tributária da Martins Ribeiro Participações tenha ocorrido com base nesse dispositivo:

*Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:*

*I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;*

*II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;*

*III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;*

*IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;*

*V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;*

*VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;*

*VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.*

[...]

*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.*

Especificamente no caso da Martins Ribeiro Participações Ltda, tem-se que por se tratar de pessoa integrante do mesmo grupo econômico (situação não contestada pela defesa), sendo inclusive a sócia majoritária de outras pessoas jurídicas que integram esse grupo, aplicá-se ao caso o disposto no CTN, artigo 124, inciso II. Isso porque as Contribuições Previdenciárias identificadas como devidas e não declaradas em razão do envio de GFIP excluído valores das bases de cálculo referem-se a contribuições previstas na Lei n.º 8.212/1991 e, por força do disposto no artigo 30, inciso IX dessa mesma Lei, os integrantes do grupo econômico (como é o caso da Martins Ribeiro Participações Ltda) respondem solidariamente pelas obrigações decorrentes da aplicação dessa Lei. Mas não é só.

A CLT, com redação vigente na época de ocorrência dos fatos geradores, determinava que:

*Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.*

[...]

*§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.*

*§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico, serão responsáveis solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego. (Redação dada pela Lei n.º 13.467, de 2017)*

Dessa feita, uma vez que, tanto o contribuinte como as pessoas jurídicas integrantes do seu grupo econômico, dentre as quais a Martins Ribeiro Participações Ltda, têm interesse comum na situação que constitui fato gerador das Contribuições Previdenciárias (remuneração de empregados que constitui uma das obrigações de todos os integrantes do grupo econômico decorrente da relação de emprego) devidas em razão remuneração que foi excluída ilicitamente das GFIP por força das redeclarações, tem-se que também se aplica ao caso a responsabilização da Martins Ribeiro Participações Ltda a responsabilização pelas contribuições lançadas com base no disposto no CTN, artigo 124, inciso I.

Apesar do exposto, tendo em vista que a IN RFB n 971/2009, artigo 151, § 2º, inciso I, determina que a responsabilização solidária relativa ao interesse comum na situação que constitui fato gerador do tributo não deve incluir as contribuições devidas a outras entidades e fundos (Terceiros); que a norma contida nesse dispositivo vincula as autoridades tributárias (por força do contido no CTN, artigo 142, combinado com o disposto na Lei n.º 8.112/1990, artigo 116, inciso III); e que a defesa contesta a responsabilização acerca das contribuições devidas a outras entidades fundos (Terceiros), tem-se que a responsabilização da Martins Ribeiro Participações Ltda por essas contribuições deve ser afastada, mantendo-se apenas a sua responsabilização solidária relativamente às contribuições destinadas à Previdência Social.

#### **Conduta dolosa do contribuinte, com participação de seu administrador.**

##### **Responsabilização do sócio administrador.**

Em nenhum momento a defesa contesta que no período de envio das GFIP reduzindo ilicitamente os salários-de-contribuição (em 2019) o Sr. Carlos Luciano Martins Ribeiro fosse o administrador do contribuinte e da sócia majoritária do contribuinte. Sendo, assim, é inequívoco, por tudo o que foi narrado pela fiscalização, que sem a participação do sócio-administrador, não seria possível a realização de envio de GFIP retificadoras indevidas por tão longo período, inclusive com recuperação de valores recolhidos anteriormente por meio de compensação.

Isso é o que se constata quando se considera a expressividade dos montantes reduzidos, extensão do período em que houve essas retificações na GFIP, bem como a

contratação de escritórios de advocacia para atuar no período de realização dessas retificações, além da ocorrência de GFIP retificadoras relativa a período próximo ao esgotamento do prazo conferido à Fazenda Pública para se manifestar acerca da regularidade das retificações (situações que não foram infirmadas pela defesa).

Não é crível que essas exclusões de contribuição declarada como devida tenham sido realizadas sem o conhecimento e a anuência (efetiva participação) do sócio-administrador.

Resta verificar se, em relação à responsabilização Carlos Luciano Martins Ribeiro (sócio-administrador), houve a apresentação, pela fiscalização, de elementos suficientes para que ele compreendesse os fatos e os fundamentos normativos que levaram a sua responsabilização solidária.

Pela leitura do relatório fiscal se observa que:

t) [...] Os débitos que constam deste processo digital foram lavrados no andamento da fiscalização, sendo devidos pela empresa fiscalizada, como também, por quatro devedores solidários, que são: Carlos Luciano Martins Ribeiro, CPF 348...-34, OAB-GO ..., sócio administrador da Novo Mundo desde 1998, administrador de outras dezessete empresas do grupo e apontado, pela empresa no esclarecimento datado de 05.11.2019, como responsável pelas decisões sobre reduções de contribuições sociais em GFIP; a empresa sócia majoritária da Novo Mundo Móveis, a holding criada pelo grupo em 2004 e, também, administrada por Carlos Luciano Martins Ribeiro, a empresa Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ 06.069.438/0001-02, que obteve vantagens financeiras indevidas pelas vultosas reduções ilegais de contribuições previdenciárias e para Terceiros. (grifo nosso)

u) [...] Os responsáveis e advogados deveriam ter aplicado corretamente as decisões judiciais e normas tributárias. Há responsabilidade solidária dos responsáveis pela empresa e dos advogados, como também, da empresa sócia majoritária da Novo Mundo. A empresa sócia majoritária é administrada pelo mesmo sócio responsável pela Novo Mundo, Carlos Luciano, que tem formação jurídica, estando ativa sua inscrição OAB-GO. A empresa sócia majoritária levou vantagens financeiras com as declarações ilegais. Todos responsáveis e os que levaram vantagem financeira são devedores solidários, conforme previsto nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei n.5.172/66, como também, pelo artigo 32 da Lei n.8.906/1994, Estatuto da Advocacia e OAB. Mesmo após notificações fiscais, os advogados, em tese, podem ter decidido, induzido ou não impedido a manterem erros/ilegalidades em GFIP. Assim, a empresa sócia majoritária e os responsáveis pelos erros/ilegalidades em GFIP de 05/2015 a 07/2018 passaram a ser devedores solidários, pessoal e diretamente responsáveis pelos valores não homologados e outros débitos lançados nesta ação fiscal. (grifo nosso)

v) [...] DD-Despacho Decisório n.245/2020 no valor de R\$ 5.138.639,87 que consta do processo digital n.10120.720041/2020-65 refere-se a Glosa ou Não Homologação de valores compensados em GFIP de 13/2015 sem indício de falsidade como também Glosa ou Não Homologação das compensações em GFIP das competências 12/2016 a 07/2018 em que foi constatado indício de falsidade, com subtotal de R\$4.749.806,23. Foi glosada ou não homologada compensação na última GFIP exportada, Status 1, de 13/2015 a 07/2018, pois compensaram crédito inexistente ou falso, sem decisão judicial transitada em julgado, conforme arts. 35, 89, §§ 9º e 10, da Lei 8212/91, e arts. 44 e 61 da Lei 9430/96. Os cálculos das compensações não homologados e datas de declaração/entrega das GFIP constam na lista "GFIP Glosa excedente compensação e multa 150". Sobre a compensação em GFIP da competência 13/2015, declarada em 12/2015, não constatamos crédito real/válido que pudesse ser compensado e, também, não constatamos que tenha havido manipulação de valores nesta competência 13/2015. Não constatamos que tenham incluído compensação na GFIP 132015 com o intuito de fraude, inclusive por não estarem pagando escritórios de advocacia àquela época, que só foram contatados posteriormente para reduzir contribuições sociais em declarações ou GFIP exportadas a partir de 01/2017. Porém, sobre as vultosas compensações em GFIP a partir da competência 122016 até 07/2018, há indício de falsidade, sendo responsabilizados solidariamente o Diretor responsável da Novo Mundo, Carlos Luciano, [...] Como na redeclaração de GFIP em 2019, reduziram SC e mantiveram as compensações ilegais em GFIP já contidas na GFIP anterior

declarada em época própria, também, há responsabilidade solidária de advogado que atuou nas reduções de base de cálculo de GFIP e redeclarou-as com as compensações ilegais, [...] Grifo nosso.

w) [...] Nome : Carlos Luciano Martins Ribeiro

x) Sócio Administrador desde 1998 da empresa Novo Mundo. Indicado pela empresa como o responsável pelas decisões e fatos agora fiscalizados, conforme esclarecimento em 05.11.2019. Também, responsável por outras empresas do grupo Novo Mundo, inclusive pela empresa Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ 06.069.438/0001-02. Mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de declarações ilegais em GFIP de 05/2015 a 07/2018, reduções ilegais de SC nas GFIP redeclaradas em 2019, compensações sem base legal e sem decisão judicial. Em tese, levaram vantagem financeira pelas declarações ilegais em GFIP de 2014 a 2018. Compensaram contribuição social sem crédito real ou decisão judicial, inclusive compensaram antes do trânsito em julgado. Como é advogado, estando ativa sua OAB-GO, tinha capacidade de entender as decisões judiciais, para utilizá-las corretamente, como também, entender a intenção em declarações e reduções ilegais de contribuições e de SC em GFIP. Assim, é devedor solidário, pois, em tese, praticou declaração falsa em documento público, nas GFIP de 12/2016 a 07/2018, como previsto no inciso III do art.297 do Código Penal. Em tese, praticou Sonegação de Contribuição Previdenciária e Apropriação Indébita Previdenciária de 012014 a 072018. (grifo nosso)

Pela apreciação dos trecho do relatório fiscal restou evidenciado que a responsabilização não se deu com base em indícios, como quer fazer crer a defesa, já que a fiscalização apontou que o contribuinte indicou o sócio-administrador como a pessoa responsável pelas decisões que culminaram com as redeclarações.

Além disso, consta expressamente que o sócio administrador, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de declarações ilegais em GFIP (relativas às competências de 05/2015 a 07/2018) com reduções ilegais de SC nas GFIP redeclaradas em 2019 e com compensações sem base legal e sem decisão judicial.

A defesa também não infirmou a alegação de que sócio-administrador foi indicado pelo contribuinte como o responsável pelas decisões e fatos agora fiscalizados, conforme esclarecimento em 5/11/2019.

Observa-se, portanto, que os fatos e fundamentos normativos que levaram à responsabilização do administrador do contribuinte foram arrolados pela autoridade tributária.

Em atenção às alegações da defesa, tem-se que o fato de a fiscalização ter apontado apenas o *caput* do artigo 135 do CTN para fundamentar a responsabilização tributária de terceiros, inclusive do sócio-administrador, não resultou em qualquer prejuízo que os responsabilizados pudessem compreender porque o foram e com base em quais dispositivos legais isso se deu, inexistindo, em razão disso prejuízo para que se exercesse o direito Contraditório e à Ampla Defesa.

Da mesma forma que ocorreu em relação à responsabilização tributária dos advogados tratados nos autos, observa-se que a indicação do CTN, artigo 135, quando apreciada conjuntamente com os fatos que levaram à responsabilização tributária, não deixam dúvidas que o motivo da responsabilização do administrador do contribuinte foi o previsto no CTN, artigo 135, inciso III, na medida em que, logicamente, ele não se enquadra nas demais hipóteses contidas nos inciso I e II desse artigo, como se observa a seguir:

*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.*

Ora, sendo o Sr. Carlos Luciano Martins Ribeiro o administrador do contribuinte em todo o período considerado como de ocorrência das redeclarações (envio de GFIP retificadora reduzindo salários-de-contribuição), e tendo agido em ofensa a Lei

(segundo o relato fiscal não infirmado pela defesa) dando ensejo ao lançamento de contribuições que foram sonegadas, somente poderia se aplicar ao seu caso, considerando apenas o disposto no CTN, artigo 135, o inciso III. Tanto é assim, que pela leitura da peça de defesa, é possível observar que ele apresentou todos os argumentos que entendeu suficientes para afastar a imputação de sua responsabilização com base no disposto no CTN, artigo 135, inciso III.

Outra alegação da defesa é que a realização das redeclarações não decorreu de conduta dolosa do contribuinte, nem do administrador e que, em razão disso, não haveria que se falar em aplicação de multa, nem de responsabilização tributária dessas pessoas.

Contudo, essa alegação também não encontra amparo na realidade na medida em que tanto o contribuinte, quanto o administrador, tinham conhecimento de que inexistia autorização normativa para as retificações tanto assim que apresentaram justificativas, por ocasião da fiscalização, que se mostraram inverídicas (99,7% do montante reduzido foi justificado com base em rubricas que sequer haviam sido incluídas nos salários-de-contribuição retificados).

Tem-se que no caso há opção consciente pela redução ilícita de valores a serem confessados por meio de GFIP. Os fatos narrados pela fiscalização acabam por confirmar a ocorrência de sonegação.

Dessa feita, em que pese haver apenas, em tese, o cometimento de crimes pelo contribuinte, com a participação de seu administrador (fato a ser apurado em esfera e por autoridade própria), há infração à legislação pela ocorrência de sonegação e não apenas em razão de omissão no dever de recolher tributo no prazo como afirma a defesa.

Sendo assim, é inequívoco que a conduta infratora foi dolosa e que ocorreu a situação que determina a responsabilização do administrador prevista no CTN, artigo 135, inciso III.

Em face de todo o exposto, verifica-se, ainda, que ao contrário do que alega a defesa, a conduta dolosa do contribuinte e do seu administrador restou evidenciada pela fiscalização que trouxe informações (não infirmadas pela defesa) suficientes para demonstrar a ilicitude das reduções efetuadas nos salários-de-contribuição por meio do envio de GFIP retificadoras em 2019.

Esclareça-se, em atenção à alegação da defesa de que, para realizar as compensações relativas às competências de 2019 ele deveria retificar as GFIP, que esse norma não o autoriza, contudo, a criar reduções ilícitas nas bases de cálculo, aplicando-se somente em caso de efetivo erro na declaração de fatos geradores em GFIP previamente enviadas.

Observa-se que há no relato fiscal a indicação de que o administrador deve ser também responsabilizado com base no disposto no CTN, artigo 137. Considerando-se o disposto no relatório fiscal acerca da responsabilização do administrador tem-se que, o inciso desse artigo aplicável ao caso seria o I:

*Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:*

*I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*

Assim, além de restar demonstrada que foi correto o procedimento fiscal ao responsabilizar o administrador com base no CTN, artigo 135 e com base no artigo 137, também resta evidenciado que não ocorreu cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, nem do contribuinte, nem do administrador, não havendo motivo para anular nem o procedimento fiscal, nem as autuações.

#### **Ausência de obscuridade em relação à modalidade de responsabilidade atribuída.**

Esclareça-se, ainda, que, em que pese o entendimento da defesa em sentido contrário, nada impede que situações constatadas no caso concreto possam a dar ensejo à responsabilização de terceiros com base no contido no CTN, artigo 124 ou com base no artigo 135 do mesmo instrumento legal (como concluiu a fiscalização no presente caso).

Não há, portanto, ao contrário do que alega a defesa, nenhuma incerteza da fiscalização atinente aos fatos e fundamentos normativos que considerou para concluir pela responsabilização de terceiros.

**Inexistência de autorização normativa para limitar a responsabilização ao valor pago a título de honorários advocatícios.**

Esclareça-se, em atenção às alegações da defesa, que, caso restassem apresentados nos autos elementos suficientes para permitir a manutenção da responsabilização do advogados arrolados como responsáveis solidários (o que, como visto não ocorreu), inexistente autorização normativa para reduzir a responsabilização tributária ao montante de honorários recebidos por eles em razão dos serviços prestados.

**Não ocorrência de abuso de autoridade.**

Em atenção às alegações de Gustavo Rezende Mitne acerca da ocorrência de crime de Abuso de Autoridade, embora as Autoridades Tributárias que integram as Delegacias de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não tenham competência para se manifestar sobre a ocorrência de crime cumpre prestar alguns esclarecimentos e analisar se haveria necessidade, a partir de prova nos autos, de formalizar representação fiscal contra a autoridade tributária que realizou o procedimento fiscal.

A IN RFB nº 1.750, de 12/11/2018, publicada no DOU de 14/11/2018, determina que:

**CAPÍTULO I DO DEVER DE REPRESENTAR**

*Art. 2º A representação fiscal para fins penais deverá ser feita por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar fatos que configuram, em tese:*

- I - crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social; ou*
- II - crime de contrabando ou de descaminho.*

*§ 1º Se a constatação do fato a que se refere o caput se der em momento posterior ao da constituição do crédito tributário, a representação fiscal para fins penais deverá ser formalizada no prazo máximo de 10 (dez) dias, contado da data da ciência do fato.*

*§ 2º Se o fato que configura crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social estiver relacionado a crédito tributário constituído por instrumento de confissão de dívida firmado perante a RFB, a representação fiscal para fins penais será formalizada de forma automatizada.*

*§ 3º Caso servidor da RFB que não seja competente para formalizar a representação fiscal para fins penais identifique fato que configure, em tese, os crimes a que se refere o caput, deverá comunicá-lo à chefia imediata, para posterior formalização por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.*

*Art. 3º A representação para fins penais referente a fatos que configuram, em tese, crimes contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional ou contra administração pública estrangeira, de falsidade de títulos, papéis e documentos públicos e de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores, deverá ser formalizada por servidor da RFB perante o titular da unidade à qual estiver vinculado.*

*Art. 4º A representação referente a ilícitos que configuram, em tese, atos de improbidade administrativa previstos nos arts. 9º a 11 da Lei nº 8.429, 1992, relacionados às atividades e competências da RFB, deverá ser formalizada por servidor da RFB perante o titular da unidade à qual estiver vinculado.*

Durante o período de realização da ação fiscal e na data da lavratura dos Autos de infração combatidos, a competência para fiscalizar as contribuições tratadas nos autos e, por consequência, identificar a existência ou de obrigação tributária não cumprida em época própria, se submete ao disposto na Lei nº 11.457, de 16/3/2007:

*Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.*

[...]

A mencionada Lei também modificou a Lei nº 10.593, de 6/12/2002, que, quanto à competência específica dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, passou a estabelecer conforme segue:

*Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:*

*I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;*

*b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;*

*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;*

*d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; [...]*

A Lei nº 8.212/1991, acerca da competência da RFB, determina como segue:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

O Decreto nº 7.574, de 29/9/2011, publicado no DOU de 30/9/2011, estabelece que:

*Art. 112. A competência para decidir acerca da homologação ou não da compensação declarada é do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016)*

Portanto, compete ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, em decorrência na investidura do cargo, a verificação obrigatória da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias e lançar tributos não declarados/constituídos pelo contribuinte.

Depreende-se do exposto, que não há instauração de procedimento fiscal em desfavor de um contribuinte, como quer fazer crer a defesa, pois essa possibilidade é inerente à condição de todo administrado tributário e ao dever da Administração Tributária (desempenhado por meio de seus agentes).

Assim, o fato de ter sido instaurado e realizado um procedimento fiscal em determinado contribuinte não pode ser considerado como abuso de poder ou excesso de poder, pois do contrário teríamos que aceitar que a legislação ao impor às autoridades tributárias o dever de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes e de lançar tributos estaria obrigando-lhes a praticar uma ilicitude.

Uma vez instaurado o procedimento fiscal, realizado com o contribuinte cumprindo com seu dever de colaboração e tendo sido identificado que houve o cumprimento das obrigações tributárias acessórias e principais em determinado período, não há aplicação de qualquer sanção ou imposição de nenhuma exação.

Portanto, não há que se falar que foi instaurado um procedimento fiscal em desfavor de um contribuinte.

Pela simples leitura do relatório fiscal, observa-se que a instauração do procedimento fiscal deu-se apenas após ter sido constatado que o contribuinte declarou compensações por meio de GFIP e que, em seguida, enviou GFIP retificadoras reduzindo as bases de cálculo, declarando novamente as mesmas compensações.

Constata-se, ainda, pela leitura do relatório fiscal, que somente após notificar o contribuinte e pedir esclarecimentos, tendo sido constatada a existência de indícios de irregularidade nas compensações e retificações com base nos esclarecimentos prestados (com redução de bases de cálculo nas GFIP) é que foi instaurado o procedimento fiscal.

A verificação de regularidade tributária de um determinado contribuinte, que como visto é um dever imposto às autoridades tributárias por força da legislação pátria (que pode ser realizada, inclusive por meio de ação fiscal) demanda, pela sua própria natureza, conhecimentos técnicos especializados, não apenas relativos ao Sistema Tributário Nacional (enquanto sistema normativo), mas também conhecimentos relacionados a normas contábeis, questões econômicas, além daqueles decorrentes do sucessivo acompanhamento do modo como um contribuinte ou grupo de contribuintes (por exemplo, de um segmento econômico) vem cumprindo com suas obrigações tributárias.

Além disso, há normas tributárias que disciplinam a realização do procedimento fiscal com vistas a verificar a regularidade tributária (tais como as contidas nos dispositivos do Decreto nº 70.235/1972, a IN RFB nº 971/2009), por se tratar de atividade administrativa plenamente vinculada (CTN, artigo 142), garantindo ao contribuinte meios de acompanhar a regularidade do exercício desse procedimento fiscal.

Como visto, o que pode haver é o descumprimento das normas que regem o desenvolvimento da atividade de fiscalização, bem como a aplicação de sanções e o reconhecimento de obrigações tributárias em desfavor de um contribuinte. Fato não provado nos autos pela defesa.

Em razão do exposto, ao contrário do que poderia ocorrer com um procedimento administrativo disciplinar que, em tese, pelo descumprimento das normas (finalidades e procedimentos e garantias) que o regem poderiam resultar em abuso de autoridade, a realização de um procedimento fiscal (amplamente regulado por normas tributárias desenvolvidas para a proteção do contribuinte) dificilmente levaria ao abuso de autoridade sem que houvesse provas suficientes sobre tal ocorrência.

Resta verificar se, de fato, há elementos nos autos capazes de demonstrar que a instauração e a realização de procedimento fiscal se deu com abuso de autoridade.

Observa-se que uma das situações apontadas por Gustavo Rezende Mitne como evidência de abuso de autoridade foi o fato de que ele não foi intimado a se manifestar ou apresentar documentos durante o procedimento fiscal realizado no contribuinte.

Conforme mencionado tal circunstância, que não resultou em cerceamento do seu direito de defesa como visto em outro tópico do voto, também não pode constituir abuso de autoridade na medida em que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, seguindo a legislação de regência somente como resultado do procedimento fiscal realizado no contribuinte concluiu pela responsabilização de terceiros.

Por outro lado, não há prova nos autos (já que a defesa se limita a alegar sem juntar prova de suas alegações como determina o Decreto nº 70.235/1972, artigo 15 e 16) de que as informações e conclusões contidas no DD (autos do processo nº 10120.720041/2020-65) e no relatório fiscal não tiveram por finalidade, garantir a aplicação da legislação tributária, bem como o cumprimento do crédito tributário não adimplido em época própria, mas prejudicar o interesse do investigado.

Também não há provas que de que a fiscalização tenha dado início a persecução administrativa sem justa causa fundada ou contra quem ela sabia ser inocente. Ora, a leitura do relatório fiscal, ainda que não se concorde com as conclusões fiscais, demonstram que a autoridade tributária a elas chegou com base em constatações e indícios identificados durante a realização de procedimento fiscal.

Em que pesem as alegações da defesa não houve negação de acesso aos autos, diferentemente do que ocorre em um caso de responsabilização disciplinar (processo administrativo) ou num processo penal, no processo administrativo fiscal, a identificação de responsabilidade tributária de terceiros é resultante do desenvolvimento

e do encerramento do procedimento fiscal em um contribuinte (esse sim, intimado do início desse procedimento fiscal) com base em fatos e circunstâncias comprovadas a partir de informações prestadas pelo contribuinte e seguindo normas específicas para a formalização dessa responsabilização.

Além disso, os autos do processo administrativo fiscal (em atenção às normas que o regem) são criados a partir do encerramento da ação fiscal. Portanto, não pode ter ocorrido negação de acesso aos autos na medida em que não havia ainda autos de processo durante a realização da fiscalização e, logicamente, não pode ter havido pedido de vista ou de ciência sobre os autos, nem pelo contribuinte, nem pelos terceiros arrolados como responsáveis solidários.

Não há qualquer prejuízo ao responsabilizado, na medida em que uma vez cientificado das razões de fato e de direito consideradas pela sua responsabilização tributária ele pode apresentar todos os elementos que entenda necessários ao afastamento da conclusão fiscal (como ocorreu no presente caso).

Ao contrário do que entende a defesa, o fato de o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil ter indicado que Gustavo Rezende Mitne não teria representado o contribuinte e que não firmou contrato com ele revela a transparência da conduta da autoridade fiscal tributária na medida em que fez ver que sua conclusão, a respeito da responsabilização desse advogado (ainda que não demonstrada suficientemente nos autos) decorreu de outros indícios.

Assim, pela apreciação de todos os elementos contidos nos autos, não há que se falar que houve abuso de autoridade, na instauração, no desenvolvimento ou quanto ao resultado do procedimento fiscal tratados nos autos.

Conclui-se que não houve apresentação de provas acerca da ocorrência de nenhuma das situações previstas nos tipos penais descritos nos artigos 27, 29, 30, 31 e 33 da Lei nº 13.869/2019, não podendo ser acolhido o pedido do impugnante.

**Alegações de Carlos Luciano Martins Ribeiro relativas à necessidade de anulação do presente processo, bem como da responsabilização do administrador do contribuinte.**

As alegações de Carlos Luciano Martins Ribeiro de que houve imputação de responsabilidade solidária utilizando alegações genéricas sem que fosse efetuada a capitulação da responsabilidade solidária e que em razão disso, houve o cerceamento do seu direito ao contraditório e à ampla defesa, devendo ser anulado o Processo Administrativo Fiscal, bem como a autuação e a sua responsabilização, não merecem prosperar pelas razões que seguem.

Como visto quando tratadas as alegações que são essencialmente comuns às peças de defesa apresentadas contra o Despacho Decisório e relatório fiscal que integram o presente processo, a fiscalização apresentou todos os elementos de fato e de direito de forma a garantir a compreensão dos sujeitos passivos (contribuinte e terceiros arrolados como responsáveis) sobre os motivos e fundamentos normativos da glosa, não ocorrendo cerceamento ao direito ao contraditório e à ampla defesa e, em razão disso, inexistindo motivo para anulação.

**Pedido de intimação a procurador. Impossibilidade.**

No que se refere ao pedido de que as intimações sejam realizadas na pessoa de procurador legalmente constituído pelo contribuinte, o Decreto nº 70.235/1972, em seu artigo 23, determina que a ciência dos atos praticados no curso do processo administrativo fiscal seja efetivada no domicílio eleito pelo sujeito passivo.

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*[...]*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;*

*[...]*

*§ 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)*

O local legalmente determinado para o recebimento de intimações por via postal é, portanto, aquele fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, o pedido de endereçamento das intimações ao advogado deve ser indeferido.

#### **Sustentação Oral.**

Esclareça-se, ainda, que não há autorização normativa para que se acolha o pedido da defesa de sustentação oral de advogado no âmbito do julgamento ocorrido na 1ª Instância administrativa (nas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento).

#### **Representação fiscal para fins penais.**

O Regimento interno da RFB, aprovado pela Portaria do Ministério da Economia nº 284, de 27/7/2020, publicada no DOU de 27/7/2020 determina que:

*Art. 330. Às Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (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;*

*II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência de crédito tributário;*

*III - relativos à exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e*

*IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos:*

*a) a restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, suspensão e redução de alíquotas de tributos;*

*b) a Pedido de Revisão da Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (Perc);*

*c) a indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Simples Nacional; e*

*d) a exclusão do Simples e do Simples Nacional.*

*§ 1º Às DRJ compete ainda gerir e executar as atividades de comunicação social, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas e de planejamento e avaliação institucional.*

*§ 2º O julgamento de impugnação de penalidade aplicada isoladamente em razão de descumprimento de obrigação principal ou acessória será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o correspondente tributo.*

*§ 3º O julgamento de manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e contra a não homologação de compensação será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o tributo ao qual o crédito se refere.*

*Art. 331. Às Turmas de Julgamento, composta por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil com mandato, compete conhecer e julgar impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais, de acordo com sua competência por matéria.*

Observa-se que não há autorização normativa para que os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil que atuam como julgadores nas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil se manifestem acerca de alegações da defesa sobre Representação Fiscal para Fins Penais lavradas pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil que efetuaram o lançamento.

#### **Conclusão.**

Pelo exposto, voto:

a) pela procedência em parte das impugnações apresentadas por Abdon Meira Neto, Gustavo Rezende Mitne, Nelson Luiz de Freitas e pela Martins Ribeiro Participações Ltda;

b) pela improcedência das impugnações apresentadas pelo contribuinte e pelo sócio administrador;

c) pela manutenção dos créditos tributários tratados no presente processo;

d) pela exclusão da responsabilização de Abdon Meira Neto, de Gustavo Rezende Mitne, de Nelson Luiz de Freitas relativamente a todas as contribuições tratadas nos autos;

e) pela exclusão da responsabilização de Martins Ribeiro Participações Ltda relativamente apenas às contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros), consideradas no presente processo.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

Sendo assim, em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não vejo reparos na decisão de primeira instância em relação ao recurso voluntário, mantendo-a neste particular.

Em suma, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

### **Conclusão conjunta quanto aos recursos**

Sendo assim, em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, deve-se manter na íntegra a decisão hostilizada, pelo que não conheço do Recurso de Ofício e, quanto ao Recurso Voluntário, conheço-o e nego-lhe provimento. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, não conheço do Recurso de Ofício e nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira