



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10235.721201/2015-39
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-006.129 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ESTADO DO AMAPÁ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2014 a 30/03/2015

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA INCIDÊNCIA DO ART. 135, DO CTN.

Não restando comprovada pela fiscalização a existência de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, não persiste a imputação de responsabilidade solidária do art. 135, do CTN.

DÚVIDAS SOBRE AS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO. INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

Em conformidade com o art. 112 do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento aos recursos voluntários. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Miriam Denise Xavier, que negavam provimento aos recursos.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 521/535).

Pois bem. Trata-se de Lançamento por meio de Auto de Infração, lavrado em 09/11/2015, por ter o órgão público acima identificado, segundo Termo de Verificação Fiscal de fls. 09/18, efetuado compensação indevida por meio de declaração falsa, nas competências 12/2014 a 03/2015, tendo resultado na constituição de crédito tributário de R\$ 10.076.171,39.

No processo foram arrolados como responsáveis solidários, com fundamento no art. 124, inciso I e 135, do CTN, as seguintes pessoas físicas:

- WALMÔ RAIMUNDO MAIA CARDOSO (sócio administrador da empresa SIGMA SERVIÇOS E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA – ME).

- JEREMIAS MORAES DE OLIVEIRA (Diretor-Geral da ALAP), responsável pela assinatura do contrato e pelo procedimento licitatório.

- ORLANDO DOS SANTOS PINHEIRO (Secretário de Finanças da ALAP), responsável pelo Memorando nº 008/2014- FINANÇAS/AL, de 31 de dezembro de 2014, e TERMO DE REFERÊNCIA – LEVANTAMENTO, CESSÃO E TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS, de 16 de janeiro de 2015.

- FRANCISCO MARCOS DE SOUSA ALVES, então Procurador-Geral em Exercício, emissor do parecer nº 013/2015 – Procuradoria Geral da Assembleia Legislativa do Estado do Amapá, Processo nº 018/2015 – Diretoria – AL, que aprovou a contratação de empresa para execução de serviços de cessão e transferência e crédito.

A ciência da autuação foi efetivada mediante a entrega pessoal de cópia dos documentos de constituição do crédito e do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento do Procedimento Fiscal ao Procurador Geral do Estado do AP em 16/11/2015 e aos responsáveis solidários em 12/11/2015, com exceção do Sr. Walmô, conforme documentos acostados às fls. 355/373.

A intimação do Sr. Walmô Raimundo, segundo documentos acostados às fls. 378/380, foi primeiro formalizada por via postal, tendo sido devolvida como a informação de "imóvel desabitado" e, posteriormente, foi feita mediante Edital Eletrônico, com data de publicação em 30/11/2015 e ciência registrada em 15/12/2015.

No Termo de Verificação Fiscal a autoridade lançadora explica que constatou a realização de compensação pela Assembleia Legislativa do Estado do Amapá (ALAP), mediante declaração em GFIP- Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

Intimado, o Estado do Amapá deixou de apresentar esclarecimentos que justificassem o procedimento. Registre-se que, segundo o Auditor, antes de instaurado o Procedimento Fiscal, mediante o ofício 151/2015 GAB/DRF/MCA/AP, à Assembleia Legislativa também foram solicitados esclarecimentos a respeito da compensação efetivada.

Em resposta à solicitação, a ALAP, em ofícios tendo como signatário o Secretário de Orçamento e Finanças, Sr. Orlando dos Santos Pinheiro, apresentou como justificativa o Contrato nº 002/2015 – AL/AP, firmado com a empresa SIGMA SERVIÇOS E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA – ME, cujo objeto é a cessão e transferência de créditos e direitos destinados a pagamento de contribuições previdenciárias vencidas e vincendas, bem como documentos referente a processo licitatório (pregão) respaldando a contratação da referida empresa de assessoria.

Especificamente sobre o Contrato firmado com a empresa SIGMA o auditor salienta que:

[...] conforme redação do Contrato nº 002/2015, a contratação foi realizada pelo preço justo e quantia estimada de 80% (oitenta por cento) sobre os débitos junto à Secretaria da Receita Federal; para o pagamento da contribuição previdenciária dos Deputados e Servidores não efetivos desta Casa de Leis. Para execução dos serviços objeto da contratação, estimou-se o valor total de R\$ 15.483.313,20 (quinze milhões, quatrocentos e oitenta e três mil, trezentos e treze reais e vinte centavos) para o exercício de 2015.

No Termo de Verificação Fiscal o Auditor transcreve a legislação que rege a compensação de contribuições previdenciárias e enfatiza que o procedimento fica condicionado à confirmação e validação da RFB, bem como deve ser observado o art. 170 do CTN. Salienta, ainda, que o objeto do Contrato nº 002/2015 – AL/AP é a contratação de créditos de terceiros para fins de compensação de contribuições previdenciárias.

Sustentando a irregularidade da compensação, o Auditor diz o seguinte:

[...] no caso em tela, a falsidade da declaração não se refere ao aspecto formal, pois são formalmente verdadeiras as GFIP apresentadas. A falsidade da declaração apresentada se refere ao seu aspecto ideológico (ao seu conteúdo), no caso específico, à adulteração da verdade para obtenção de vantagem indevida (informar na GFIP a existência de créditos inexistentes baseados em contrato de objeto proibido pela legislação)

2.13. É difícil acreditar que os agentes públicos responsáveis pela contratação não conheciam a irregularidade da compensação antes do envio das GFIP, pois, com uma simples pesquisa no portal da Receita Federal ou mesmo por meio do buscador Google, saberiam facilmente sobre a impossibilidade da utilização de créditos de terceiros para compensação de tributos federais.

2.14. Os agentes públicos também deveriam averiguar a reputação da empresa contratada e de seu sócio administrador (WALMO RAIMUNDO MAIA CARDOSO).

Espanta a quantidade de publicações jornalísticas na internet ao digitar o nome do sócio administrador da contratada no Google, quase todas tratando da prisão desse senhor por envolvimento direto em fraudes por venda de créditos “podres” (inexistentes) a terceiros, que apresentaram declarações de compensações irregulares identificadas pela Receita Federal.

2.15. Inclusive, em virtude das mesmas práticas como a da contratação procedida pela ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO AMAPÁ, o SR. WALMO RAIMUNDO MAIA CARDOSO já foi condenado judicialmente a prisão (Seção judiciária do Pará, processo de crime comum nº 2010.39.00.002445-6).

.....

2.19. Compulsando os autos do processo administrativo nº 018/2015 – DIRETORIA/AL/AP, observa-se que a proposta inicial para a contratação foi feita pelo Secretário de Finanças da ALAP, Sr. ORLANDO DOS SANTOS PINHEIRO que, por meio do Memo. nº 008/2014 – FINANÇAS/AL, solicita a contratação de empresa para execução de serviços de cessão e transferência de créditos para regularizar a situação previdenciária da ALAP, informando que tal contratação beneficiaria efetivamente a administração, trazendo economicidade e vantagens em relação à dívida previdenciária. A partir de tal proposta, fez-se licitação.

Destaca a autoridade lançadora que todo o procedimento de contratação da SIGMA foi respaldado no Parecer exarado pelo Procurador Geral em Exercício na ALAP Sr. Francisco Marcos de Souza Alves (Parecer 013/2015 - PROGERAL).

Conclui o Auditor que por ser notória a proibição da operação de utilização de créditos de terceiros, resta comprovada a falsidade da declaração de compensação indevida, bem como do dolo, haja vista o conhecimento prévio sobre a irregularidade da operação.

O Auditor respalda o seu entendimento de indicação do Procurador Geral como responsável solidário, em decisão exarada pelo Tribunal de Contas da União, que defende a responsabilização em parecer favorável em licitação "que resulte em despesas indevidas para a Administração ou que tenha emitido parecer favorável à dispensa e inexigibilidade de licitação nos casos em que sejam comprovadas irregularidades na contratação pela Administração Pública". Veja-se a afirmação do Presidente do Tribunal de Contas da União no MS 24.073/DF em relação a esta situação: “a emissão de pareceres jurídicos situa-se na esfera da responsabilidade administrativa (...) e possui implicação na apreciação da regularidade dos atos de gestão de que resulte despesa, quanto a sua legalidade, legitimidade e economicidade”.

Cientificados da autuação, conforme acima especificado, o Estado do Amapá não apresentou impugnação. O responsável solidário Walmô Raimundo Maia Cardoso também não ofereceu impugnação. Ofereceram, contudo, impugnações, os responsáveis solidários Orlando dos Santos Ribeiro, acostada às fls. 383/356 e Jeremias Moraes acostada às fls. 408/421, ambas protocoladas em 11/12/2015 e Francisco Marcos acostada às fls. 435/464, com protocolo em 14/12/2015.

O responsável solidário Orlando Santos, em preliminar, alega a inconstitucionalidade da multa, em face do seu caráter confiscatório. Sobre o tema transcreve decisões judiciais e, ainda, aduz ser inaplicável a multa nos casos de compensação nula ou inexistente, haja vista que a fiscalização reconhece que a mesma "não pode ser realizada via DCOMP".

Conclui que: "inexiste possibilidade de pedido de compensação, tendo em vista a utilização de meio inadequado, o que acarreta na impossibilidade de aplicação de multa".

No mérito, diz que não lhe pode ser atribuída responsabilidade solidária baseada na sua condição de servidor responsável pela contratação, sem amparo legal, da empresa "para execução de serviços de transferência de créditos, através de Memorando nº 008/2014 e do Termo de Referência - Levantamento, Cessão e Transferência de Créditos Previdenciários, assinado no dia 16 de janeiro de 2015", porque cabe aos servidores públicos no exercício de sua atividade "o poder/dever de solucionar os problemas inerentes ao cargo sob pena de ser responsabilizado penal e administrativamente pela desídia. Nesses termos o servidor busca a solução propondo à hierarquia superior qual medida poderia responder a necessidade do serviço público".

Ressalta que o fato determinante para a sua tomada de decisão foi o parecer do órgão jurídico, conforme previsto no art. 38 inciso VI, da Lei 8.666/1993, que dispõe sobre o processo licitatório, bem como agiu dentro dos limites de sua competência nos termos do art. 16 da Lei Estadual 1569/2011 que define suas atribuições.

Destaca que somente cabe a atribuição de responsabilidade solidária ao gestor máximo do órgão, no caso, o presidente da Assembleia.

Com relação à fundamentação legal, diz que não cabe a utilização do art. 124 do CTN, primeiro porque o interesse na situação que constitua fato gerador não é seu e sim do presidente da Assembleia, pois é desta autoridade a competência para nomear funcionários contratados no RGPS indicados pelos Deputados, não existe nenhum interesse dos órgãos internos, em segundo lugar porque a fiscalização não referenciou a lei que nomeia as pessoas solidárias.

Também discorda da fundamentação no art. 135 do CTN, sob o argumento de que não houve capitulação legal taxativa, como exigido em caso de atribuição de penalidade, diz que, no caso, a fiscalização "abusou de seus poderes lançado sobre o impugnante penalidade sem normatização".

O responsável solidário recorre ao artigo 134 do CTN, que trata da responsabilidade de terceiros, para argumentar que o devedor principal, no caso o Estado do Amapá, tem plena capacidade financeira para arcar com o crédito tributário constituído.

Diz que há cerceamento de defesa, porque não existiu a indicação do inciso do art. 135 do CTN, em que foi enquadrado. Encerra sua impugnação pedindo permissão para apresentar novos documentos em momento posterior e que seja o lançamento considerado improcedente.

A defesa do Sr. Jeremias, Diretor Geral da Assembleia, tem o mesmo conteúdo da peça apresentada pelo Sr. Orlando, divergindo somente na indicação do artigo da Lei Estadual 1569/2011, no caso, art. 15-A, que dispõe sobre as atribuições da Diretor Geral.

Quanto à impugnação oferecida pelo Sr. Francisco, Procurador do Estado em exercício na Assembleia, em preliminar, alega que a responsabilização do advogado não é possível, em face da imunidade material, com fundamento no artigo 133 da CF e art. 2º. §3º da Lei Federal nº8.906/1994.

Sustenta que "o parecer jurídico enquanto lúdima manifestação do advogado ou do procurador de órgão da Administração Pública nos autos em que officiar, não se reveste de natureza administrativa, nem possui força vinculante à Administração Pública, mas configura-se como opinião técnico-jurídica que tem o condão de esclarecer e informar o ordenador de despesas, todavia, frise-se, do qual não está adstrito, restando assim, livre para o acolher ou não". Sobre o tema transcreve decisão do STF.

Alega, também como preliminar, a sua ilegitimidade passiva, por falta de previsão legal, haja vista que no art. 135 do CTN e seus incisos a enumeração dos responsáveis é expressa e exhaustiva e nela não se inclui a figura do procurador jurídico, do advogado, do parecerista, do assessor jurídico e, ainda, a nulidade absoluta da atuação por falta de indicação da fiscalização em qual dos incisos do art. 135 do CTN o autuado foi incluído, fato que viola uma das formalidades essenciais do ato administrativo, no caso a expressa indicação do dispositivo infringido, conforme disposto no inciso IV do art. 10 do Decreto 70.235/1972.

Transcreve decisões administrativas sobre o tema.

Ainda no campo das preliminares, argumenta que, no caso, a fiscalização agiu com excesso em suas atribuições funcionais ao juntar "a cópia integral do procedimento licitatório na modalidade pregão presencial, que, é citado como juntado pela ALAP; o fato demonstra que a autoridade responsável pela análise das compensações e lançamento, se valeu de expediente não declarado para obter documentação sobre a qual se fundou a conclusão do lançamento fiscal".

Conclui que:

Dessa forma, além dos senhores auditores terem se valido de expediente não claramente demonstrados para obter documentos, que por sua vez não foram alvo de manifestação por parte dos que viriam a ser responsabilizados, ter consignado fato não verídico no Relatório, ainda extrapolou de suas atribuições, posto que analisou a regularidade de um procedimento licitatório do Poder Legislativo, julgando o mesmo irregular e taxando com "fabricado", se arvorando da competência exclusiva do Poder Judiciário.

No mérito, apresenta análise sobre o disposto no artigo 68 da IN/RFB nº1300/2012, com vistas a concluir que o conteúdo do parágrafo único deste artigo, que excetua as vedações de utilizar créditos de terceiros em compensações, na parte que diz: "bem como aos pedidos de compensações formalizadas perante a RFB até 7 de abril de 2000", leva a entender que "a compensação com créditos de terceiro tem sim previsão legal, estando à mesma prevista na IN RFB nº. 1300/2012"; por conseguinte, não existiu ilegalidade na minuta do contrato analisado, uma vez que existe o lastro legal.

Diz ainda que:

51. Em contrapartida, a irregularidade na Compensação apontada pela Autoridade Administrativa, diz respeito à fase de execução do contrato, na qual o Impugnante não possui absolutamente qualquer forma de ingerência. Execução esta que, frise-se, fora levada a efeito em total desacordo com as minutas aprovadas pelo Impugnante ainda na fase interna e embrionária do Procedimento Administrativo, nos exatos termos do art. 38, parágrafo único, c/c art. 61, ambos da Lei Federal nº. 8.666/93. Trata-se, portanto, de causa superveniente relativamente independente.

52. Assevera-se ainda que, diversamente o que foi apontado pela Autoridade Administrativa, o instituto da Cessão de Crédito é plenamente possível e legal em nosso ordenamento jurídico, encontrando no direito civil suas nuances, bem como, inexistente na seara tributária, vedação à Cessão de Créditos;

53. Logo, competia exclusivamente à pessoa responsável pela execução e, sob sua total responsabilidade, primeiro verificar a regularidade a validade dos créditos, segundo, proceder com a necessária Cessão de direitos, conforme disciplina o regramento civil, terceiro, requerer a compensação de créditos junto à Fazenda, créditos estes não mais de terceiros, próprios, pois já recebidos formalmente por intermédio do termo de Cessão e, por último, efetuar o pagamento tão-somente após a Receita Federal atestar a efetivação compensação, certificando a baixa no débito.

Por fim, pede a anulação do procedimento, em face das preliminares alegadas e no mérito, em face de ter sido comprovada a regularidade do parecer jurídico emitido na forma do art. 38, parágrafo único da lei 8.666/1993.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ/JFA), por meio do Acórdão nº 09-60.252 (fls. 521/535), de 08/06/2016, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, com a consequente manutenção do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2014 a 30/03/2015

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO.

É solidariamente obrigada a pessoa que no exercício de sua atividade funcional age com infração à lei.

A ausência de impugnação por parte de sujeito passivo solidário acarreta, contra o revel, a preclusão temporal do direito de praticar o ato impugnatório, prosseguindo, o litígio administrativo, em relação aos demais.

MULTA CONFISCO.

A alegação de que a multa aplicada é confiscatória não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois a autoridade administrativa deve ater-se ao estrito cumprimento da legislação tributária vigente, prescindindo de empreender qualquer juízo de valor sobre a sua gradação.

COMPENSAÇÃO. MULTA DE 150% POR FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. FALSIDADE CARACTERIZADA POR DECLARAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO QUE NA REALIDADE JURÍDICA NÃO EXISTE.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro.

PROVAS. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Não comprovadas quaisquer das hipóteses para concessão de novo prazo para apresentação de documentos, descabe fazê-la em momento diferente da impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

1. A imputação da multa isolada tem fundamento legal no §10º do art. 89 da Lei 8.212/91, quando na hipótese de compensação indevida, comprova-se a falsidade da declaração apresentada, fato que impõe, ao contribuinte, a multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em dobro.
2. Nos casos de compensação indevida, a aplicação de medida excepcional, ou seja, da multa isolada de 150%, justifica-se quando a fiscalização demonstra nos autos, de forma clara e precisa, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, fato que acontece no processo em baila, haja vista que o autuado se utiliza de procedimentos vedados pela legislação. Se o contribuinte declara possuir crédito líquido e certo que, na realidade, não revelam ter tais qualidades, está caracterizada a falsidade, ou seja, a informação diversa da realidade jurídica.
3. Registre-se que os procedimentos necessários à não homologação da compensação foram efetivados no processo de COMPROT 10235.721241/2015-81.
4. Registre-se, ainda, que para o autuado, no caso o ESTADO DO AMAPÁ, e para o responsável solidário WALMO RAIMUNDO MAIA

CARDOSO, que não apresentaram impugnações ocorre, no presente caso, a preclusão temporal do direito de praticar o ato impugnatório. Considerado revel o autuado deverá suportar os efeitos da decisão final.

5. No presente processo, diante do conteúdo das impugnações, firmo a convicção de que houve contestação específica sobre a compensação nas alegações dos responsáveis solidários Sr. Orlando e Sr. Jeremias, quando aduzem, em preliminar, a natureza de confisco e a sua nulidade porque feita em formulário inadequado.
6. Na impugnação apresentada pelo Procurador Sr. Francisco houve a contestação específica sobre a compensação quando alega a legitimidade da compensação haja vista que argumenta ser "o instituto da Cessão de Crédito plenamente possível e legal em nosso ordenamento jurídico, encontrando no direito civil suas nuances, bem como, inexistente na seara tributária, vedação à Cessão de Créditos".
7. Assim, como as impugnações não versam, exclusivamente, sobre o vínculo de responsabilidade, o crédito tributário tornou-se suspenso em relação a todos.
8. A título de ilustração registro que compulsando os autos (fls. 72/170) apura-se que os créditos de terceiros utilizados na transação foram adquiridos pela empresa WR M CARDOSO, de propriedade do Sr. Walmô, da cedente Madeira de Exportação Madesilje Ltda CNPJ 34.824.623/0001-09.
9. Feitas estas considerações, defino também que, em consonância com a autoridade lançadora, entendo pertinente a imputação de responsabilidade solidária nas pessoas físicas arroladas, por infração à lei, com fundamento legal no art. 135, inciso II do CTN. Registre-se que a condição de funcionário de órgão público equivale, na mesma ordem, à condição, em sentido amplo, de "empregado", haja vista a perfeita inteligência do disposto no referido inciso, sem necessidade de individualizações inerentes à natureza jurídica do sujeito passivo, se público ou privado.
10. Na oportunidade esclareço que a indicação genérica do art. 135 do CTN, não invalida o feito fiscal, pois em nada prejudicou o entendimento do feito. Além do mais, no presente caso, os interessados demonstraram, mediante as razões de impugnação ofertada, terem compreendido claramente os motivos da autuação, não havendo de se cogitar do cerceamento do direito de defesa, pois puderam se defender plenamente dos fatos trazidas pela autoridade fiscal, não comportando falar em vício que lhes teriam prejudicado a defesa.
11. Ressalta-se que a responsabilidade prevista no art. 124 do CTN somente foi atribuída ao Sr. Walmô, que não ofereceu impugnação.
12. Firmado este entendimento, reportando-se primeiro às alegações preliminares das impugnações dos Senhores Orlando e Jeremias, no tocante à alegação de ter a multa caráter confiscatório, é de se anotar que

a instância administrativa não é fórum adequado a estas discussões, devendo a Administração cumprir a lei, sob pena de responsabilidade funcional, restando impossível o acolhimento da tese de que as multas, no caso, teriam sido excessivas, tendo sido estas lançadas de acordo com a legislação aplicável.

13. Cumpre, ainda, esclarecer que o princípio do não confisco se dirige ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tais preceitos quando da elaboração das leis, não cabendo ao julgador administrativo a análise sobre esta matéria, estando sua atividade vinculada à legislação que dispõe sobre a aplicação das multas, na constituição dos créditos.
14. Quanto ao pedido de nulidade em razão de a compensação ter sido feita em "meio inadequado" porque "não pôde ser realizada via DCOMP", cabe registrar a interpretação equivocada por parte dos impugnantes, pois o auditor explicou que, nos casos de contribuição previdenciária, não se usa o formulário - Declaração de Compensação - "DCOMP" e sim a GFIP, como feito. Portanto, neste aspecto, não houve procedimento inadequado, que possam acarretar impossibilidade de aplicação de multa.
15. Considerando que não se verifica no presente processo administrativo nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, devem ser afastadas as alegações da Impugnante quanto à nulidade do Auto de Infração integrante do presente processo.
16. Quanto às alegações preliminares formalizadas na impugnação do Sr. Francisco, com relação imunidade material, com fundamento no artigo 133 da CF e art. 2º. §3º da Lei Federal nº8.906/1994, ressalta-se, que tal imunidade não se mostra absoluta ou irrestrita, uma vez que deve responder pelos abusos, nos limites da lei.
17. Tem-se na situação a *culpa in vigilando, in eligendo*, pois aquele que tem a obrigação de vigiar deixou de vigiar adequadamente.
18. Reportando-se à situação em tela, é oportuno reproduzir a frase de autoria de Maria Sylvia Zanella di Pietro, que aventa a hipótese "erro grosseiro por parte do advogado", fato que se depreende, no mínimo, das ocorrências relatadas nos autos, haja vista que o Sr. Procurador autorizou em 25/02/2015 (doc fls.236/238) a realização de um procedimento solicitado pelo Secretário de Finanças conforme documento de fls. 186, datado de 31/12/2014, autorizado pelo Diretor Geral em 05/01/2015, onde se lê que "visando regularizar a situação previdenciária desta casa, vimos solicitar que seja contratada empresa para execução de serviços de cessão e transferência de créditos.....tendo em vista que a contratação, supramencionada, beneficiará efetivamente essa administração, trazendo economicidade e vantagens em relação à dívida previdenciária".
19. Pelo visto, passou despercebido ao Douto Procurador no documento originário da pretendida regularização da dívida previdenciária, que a proposta era absolutamente inadequada, pois estavam pedindo a

autorização para realizar um procedimento vedado em ato vigente da RFB, no caso, o art. 68 da IN 1300 de 2010.

20. Chama mais ainda a atenção, que tal norma era de pleno conhecimento tanto do Sr. Procurador, como do proponente da "solução salvadora" para a dívida previdenciária, pois além desta, outras Instruções Normativas foram indicadas pelo Secretário de Finanças em outro documento de sua autoria datado de 16/01/2015, aprovado pelo Sr. Diretor Geral em 19/01/2015 (fls.191/194) intitulado de TERMO DE REFERÊNCIA, item 14.
21. Confirmando o ponto de vista no tocante ao flagrante "erro grosseiro por parte do advogado", os fatos falam por si, pois conferindo a vigência dos atos citados, vê-se que a IN/SRF nº 21, de 10/03/1997, foi revogada pela Instrução Normativa SRF nº 210, de 30/09/2002, que a IN/SRF nº 41 de 22/04/1998 que "Veda a utilização de créditos de terceiros para fins de compensação de débitos relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal", foi revogada pela Instrução Normativa SRF nº 210 de 30/09/2002 e por último a única Instrução Normativa vigente, no caso, a IN 1300/2010, o procedimento manteve-se vedado, conforme art. 68.
22. O Sr. Francisco, ainda, em preliminar, alega que a fiscalização agiu com excesso em suas atribuições funcionais ao juntar "a cópia integral do procedimento licitatório na modalidade pregão presencial, que, é citado como juntado pela ALAP" sem declarar a forma como obteve estes documentos. A alegação é inócua, pois tal fato não aconteceu, haja vista a informação registrada no Termo de Verificação Fiscal.
23. Vê-se também nos autos (fls.171/350) que foram anexados os documentos enviados pela Assembleia Legislativa à Polícia Federal - Superintendência Regional no Estado do Amapá - em decorrência do IPL 0156/2014-4 SR/DPF/AP, cujas conseqüências estão sendo divulgadas pelos meios de comunicação como "Operação Créditos Podres", contendo abundante informações sobre a inexistência dos tais créditos de terceiros oferecidos à Assembleia do Estado do Amapá.
24. A outra preliminar alegada pelo Sr. Francisco foi a sua ilegitimidade passiva, por falta de previsão legal, haja vista que no art. 135 do CTN e incisos, a enumeração dos responsáveis é expressa e exaustiva e nela não se inclui a figura do procurador jurídico, do advogado, do parecerista, do assessor jurídico.
25. Como já proclamado no presente voto, todo o conjunto probatório dos autos comprovam a condição do Sr. Francisco como Procurador do Estado do Amapá, em exercício no Assembleia, portanto, funcionário, fato que o enquadra no inciso II do art. 135 do CTN, sendo cabível a sua imputação na condição de responsável solidário, pelos atos praticados em desacordo com a legislação que veda a compensação de tributos administrados pela RFB, com créditos de terceiros.

26. Vencidas as preliminares, antes, contudo de sustentar a condição de responsáveis solidários de todos os indicados, trago à baila as alegações de mérito constantes da impugnação do Procurador Francisco, onde afirma a legitimidade da compensação, em face da existência de lastro legal.
27. Em uma interpretação incoerente, diz que o lastro está no parágrafo único do artigo 68 da IN/RFB nº1300/2010, que trata das exceções dos casos de vedação, no caso, o débito consolidado no âmbito do Refis ou do parcelamento a ele alternativo, bem como aos pedidos de compensação formalizados perante a RFB até 7 de abril de 2000. Contudo nenhuma destas opções são encontradas na situação em pauta.
28. Diz ser a cessão de crédito possível e legal no nosso ordenamento jurídico à vista do disposto no Código Civil e ainda afirma que na seara tributária não existe vedação à Cessão de Créditos. Cumpre explicar que o instituto jurídico da Cessão de Créditos, previsto no Código Civil, pode ser plenamente negociado, no entanto, diante da vedação prevista no art. 68 da INRFB/1300/2010, os créditos de terceiros não podem ser utilizados na compensação dos tributos administrados pela RFB. Hipótese tentada no presente caso e abundantemente provada nos autos.
29. Conforme já adiantado, concordo com a sujeição passiva imputada aos servidores da ALAP, eis que a proposta inicial apresentada pelo Secretário de Finanças, aprovada pelo Diretor e referendada pelo Procurador, pelos elementos já sustentados no presente voto, contém no seu nascedouro, de forma clara, a infração à norma tributária, pois a proposta tinha a intenção de regularizar a situação previdenciária da ALAP mediante a utilização de artifício da cessão de créditos de terceiros, apregoado pelo Sr. Orlando, Secretário de Finanças como solução que "beneficiará efetivamente essa administração, trazendo economicidade e vantagens em relação à dívida previdenciária".
30. A situação é tão impar que em entrevistas o MM. Juiz Federal da 4ª Vara Federal do Amapá, que emitiu a sentença que deflagrou a Operação "Créditos Podres" considerou ter na contratação "falhas "escancaradas", o que, para ele, revela um "amadorismo" do parlamento". Continua dizendo que "um amadorismo que extrapola, à primeira vista, o mais banal respeito e probidade que deveria ter a Alap no trato com o dinheiro público". O magistrado completa afirmando que "todas as informações estavam escancaradas desde o início dos negócios contratados pela Alap com a Sigma".
31. Diante das alegações do Sr. Orlando e Sr. Jeremias, de que são funcionários subordinados às chefias, que por dever funcional têm que executar normas, no presente caso, tais argumentos não têm condições de suplantar a ocorrência, haja vista que a prova dos autos remete ao Sr. Orlando e depois ao Sr. Jeremias a autoria e a aprovação da tal proposta de regularização da dívida previdenciária, mediante uso de cessão de

créditos, sustentada exaustivamente no Relatório Fiscal e nesse voto como irregular.

32. Quanto à atuação do Procurador, além dos argumentos acima expostos, cabe acrescentar que o Advogado Público submete-se a uma disciplina jurídico-constitucional peculiar, que mescla os regimes jurídicos do Advogado e dos servidores públicos. Como Advogados, os procuradores públicos são detentores de inviolabilidade em suas manifestações e atos, porém, enquanto funcionários públicos, têm como balizadores de seus atos o respeito e o cumprimento aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, todos esses expressos na Constituição Federal.
33. A função do Advogado Público (ou assessor jurídico) quando atua em órgão jurídico de consultoria da Administração é de analisar a viabilidade jurídica de determinada providência, contemplando a ampla juridicidade da mesma, e emitir uma peça (parecer) técnico-jurídica proporcional à realidade dos fatos, respaldada por embasamento legal, construído em fatos reais e com o devido e necessário embasamento legal. Situação está, que as provas carreadas aos autos, se mostram inexistentes, haja vista a flagrante infração à norma tributária de vedação, que foi simplesmente ignorada pelo Sr. Procurador.
34. O parecer vinculante, dada a impossibilidade do gestor decidir de forma diversa, não pode ser visto como um ato da administração de caráter meramente opinativo, tendo natureza jurídica de ato administrativo. O parecer jurídico não pode constituir manto para a prática de atos ilegais. Não pode tampouco ser utilizado para perpetrar fraude, nem se distanciar dos interesses da Administração e das disposições legais a que ela está sujeita.
35. Quando é emitido um parecer vinculante, isto é, se a decisão a ser tomada estiver adstrita aos termos do parecer, o advogado público será responsabilizado assim como o administrador, já que, neste caso, houve a partilha do ato decisório, uma vez que essa espécie de parecer possui o condão de vincular os atos administrativos praticados pelos gestores públicos. Situação em que se enquadram o Secretário de Finanças e o Diretor Geral da ALAP.
36. Sobre o tema acrescento, por fim, que o gestor da coisa pública tem um campo delimitado por lei para agir. Dentro deste limite, sua ação ou omissão deve ser examinada para fins de individualização de sua conduta. A simples existência de um fato apontado como irregular não é suficiente para punir o gestor. Impõe-se examinar os autores do fato, a conduta do agente, o nexo de causalidade entre a conduta e a irregularidade e a culpabilidade. Assim, verificada a existência de ato administrativo eivado de vício, como feito no caso em pauta, impõe-se à fiscalização no estrito cumprimento da legislação, a necessária imputação da responsabilidade.
37. Quanto ao pedido de apresentação de prova posterior, cumpre esclarecer que o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, introduzido

pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997, é cristalino ao estabelecer que “a prova documental deve ser apresentada na impugnação”, exceto se restar demonstrada com fundamentos alguma das hipóteses listadas nas alíneas do § 4º: impossibilidade de apresentação por força maior, ocorrência de fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Em seguida, foram apresentados Recursos Voluntários pelos seguintes responsáveis solidários: Sr. Jeremias Moraes de Oliveira (fls. 554/565); Sr. Orlando dos Santos Pinheiro (fls. 567/573); e Sr. Francisco Marcos de Sousa Alves (fls. 575/599).

No Recurso Voluntário do Sr. Jeremias Moraes de Oliveira (fls. 554/565), é possível destacar, em suma, as seguintes razões recursais:

- (a) Violação ao princípio da ampla defesa e ao contraditório, eis que a fiscalização não apresentou fatos, provas e o fundamento jurídico no corpo de seu Relatório, que levasse à sua conclusão sobre a intenção do Recorrente (teria agido com dolo). A falta de precisão na acusação impede a defesa adequada e o exercício do contraditório.
- (b) Inexiste dolo por parte do recorrente. Qualquer vantagem advinda do “negócio jurídico” não viria em seu favor e sim do Estado do Amapá, ou em última análise, da Assembleia Legislativa; à duas, porque o “dolo” não é presumido, carecendo de prova.
- (c) O recorrente agiu dentro dos limites de competência e no exercício de suas atribuições estabelecidas pela Lei Estadual nº 1569, de 25 de outubro de 2011 (DOE nº 5096, de 25 de outubro de 2011). Este assina vários documentos por delegação do Presidente da Assembleia, a quem cabe a Gestão do Ente.
- (d) Por inteligência do art. 15-A, da Lei Estadual nº 1569/2011, o impugnante foi Diretor Geral, nomeado em comissão pelo Presidente da Assembleia Legislativa, cabendo-lhe “assinar conjuntamente com o Secretário de Orçamento e finanças a autorização de despesas, em conformidade com delegação do Presidente” (inciso VI). O que se demonstra é, em outras palavras, havendo Lei que delegue autonomia ao agente público para ordenar e solicitar despesas em sua respectiva pasta, e em se argumentando ilicitude na gestão dos recursos públicos, como no caso tenta demonstrar a autoridade fiscalizadora, a própria lei faz recair qualquer responsabilidade sobre o gestor da casa.
- (e) A multa aplicada ao recorrente, com alíquota de 150%, não deve prosperar por ser abusiva e de caráter confiscatório.
- (f) Entende a fiscalização que o recorrente, por ter autorizado os ritos licitatórios para a celebração do contrato de aquisição de créditos para compensação com dívidas previdenciárias, estaria enquadrado no art. 135 do CTN. Contudo, o Auto de Infração não pode prosperar, pois o impugnante não se enquadra no rol taxativo do art. 134 do CTN.

-
- (g) Uma vez utilizado meio impróprio para o pedido de compensação, conclui-se pela inexistência do feito. Neste silogismo, se foi efetivada a compensação de valores, não cabe a imputação de multa.
- (h) A fiscalização enquadra o impugnante/recorrente por ter agido com excesso de poderes, nos termos do art. 124 e 135 do CTN. Mas, pela simples leitura do art. 124, I, temos que esse serve de fundamento para as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, o que não é o presente caso.
- (i) Em segundo lugar, o artigo 124 em comento, em seu inciso II, dispõe da necessidade de lei para nomeação de pessoas, as quais poderão ser consideradas solidariamente obrigadas. Porém, em virtude de a fiscalização não ter referenciado a lei que nomeia as pessoas solidárias, não há como atribuir ao impugnante a condição de solidário.
- (j) Quanto ao art. 135 do CTN, constata-se a economia legislativa referida pelos lançadores, os quais efetuaram o enquadramento do recorrente de forma genérica no referido artigo. Assim, generalizando-se o enquadramento não há como saber em qual inciso estaria o impugnante enquadrado, para que possa exercer sua defesa, neste caso amplamente prejudicada.
- (k) O Estado do Amapá é revel, uma vez que tem a certeza de que a cobrança recairá em cima de seus subordinados, em nada dando importância ao montante supostamente devido, ignorando a sua responsabilização que vem em primeiro lugar.
- (l) Feita a autuação pelo fisco e não havendo a indicação do inciso em que se enquadra o impugnante e, considerando-se que poderia ter sido o inciso I do art. 135, vê-se a sua impossibilidade do enquadramento neste dispositivo, uma vez que este rege as penalidades de caráter moratório, o que não é o presente caso, por não se tratar de penalidade sujeita à multa de ofício.

No Recurso Voluntário do Sr. Orlando dos Santos Pinheiro (fls. 567/573), é possível destacar, em suma, as seguintes razões recursais:

- (1) Inconstitucionalidade da multa com caráter confiscatório.
- (2) Impossibilidade de aplicação de multa por compensação nula ou inexistente.
- (3) Não poderia a fiscalização fazer qualquer tipo de juízo acerca do procedimento licitatório da Casa de Leis, muito menos interpretação de caráter subjetivo, para reconhecer a existência ou não de dolo, erro ou culpa grave. Não é dado a Receita Federal o poder de apurar questões administrativas do poder legiferante, quanto mais apontar culpados, mormente, neste caso específico, onde não foi sequer oportunizado aos agentes públicos o contraditório e ampla defesa.

- (4) O recorrente, sem que se tenha feito parte da relação processual que ensejou a guerrada multa, foi, arbitrariamente, ao final chamado na qualidade de devedor solidário, sem que tenha sequer sido ouvido, logo salta aos olhos a plena, absoluta e insanável nulidade do procedimento fiscal originário.
- (5) A legislação de regência é clara no sentido de que o contribuinte estará sujeito à multa isolada, sendo, neste caso, a Assembleia Legislativa do Estado do Amapá.
- (6) O art. 135 do CTN possui um rol exaustivo, não contemplando interpretação extensiva para fins de acolher sujeitos ali não especificados, como no caso em espécie.
- (7) O recorrente restou responsabilizado de maneira genérica e abstrata. O Sr. Auditor Fiscal deixou de fazer o perfeito enquadramento da responsabilidade do recorrente ao que preceitua a norma, limitando-se tão-somente ao apontamento do art. 135, do CTN.
- (8) Tanto é verdade que, quando em seu voto o Delegado da Receita Federal para fins de justificar e validar a nulidade insanável apontada, começa suas considerações dizendo o seguinte: “Na oportunidade esclareço que a indicação genérica do art. 135 do CTN, não invalida o feito fiscal, pois em nada prejudicaram o entendimento do feito [...] (fls. 09).
- (9) Não há como salvar este procedimento administrativo, porquê eivado de nulidade insuscetíveis de validação, como no caso do art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual, o auto de infração conterà obrigatoriamente a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.

No Recurso Voluntário do Sr. Francisco Marcos de Sousa Alves (fls. 575/599), é possível destacar, em suma, as seguintes razões recursais:

- (a) Imputa-se ao recorrente uma responsabilidade por ato que não praticou, pois nem ao longe se dirá que a lavratura de Parecer Prévio que se manifestou sobre a higidez das minutas do procedimento. Para se concluir pela responsabilidade do recorrente urge a necessidade, comprovação, nestes autos, do dolo de agir tendente a causar prejuízo ao erário. Nem de longe a simples menção à decisão Judicial, dotada de um caráter de provisoriedade, é capaz de derruir o direito ao livre exercício da advocacia, plasmado no artigo 133 da CF/88.
- (b) No parecer elaborado, consta o seguinte esclarecimento: “13 – Importa asseverar que esta Procuradoria, atém-se, tão somente às questões relativas à legalidade das minutas, ressalvando, portanto, que todo o procedimento deverá observar a legislação vigente, principalmente no tocante a prazos e atos essenciais, não nos competindo qualquer consideração acerca do mérito da presente contratação e da discricionariedade da Administração Pública ao traçar os parâmetros dos serviços entendidos como necessários”.

- (c) O parecer, inclusive encontrou falha de procedimento interno e determinou a regularização, o que revela por si, a ausência de conluio ou ajuste prévio para fraudar a licitação: “15 – Não obstante a análise procedida tem como exigência legal a aprovação das minutas a norte mencionadas, saliento que nos autos não se encontra o ato de designação do Presidente da Comissão Permanente de Licitação, posto que esse despachou nos autos, assim como a Pregoeira com a respectiva comprovação de habilitação como tal, conforme exige o inciso III, art. 38 da Lei nº 8.666/93.
- (d) Em momento algum houve infração à Lei quando o recorrente agiu no estrito cumprimento do dever legal, haja vista que seu parecer não tinha feição vinculativa.
- (e) A decisão combatida apenas aponta a responsabilidade do recorrente pelo fato de exercer à época, as vezes de SubProcurador Geral da Assembleia Legislativa do Amapá. Não há no apuratório fiscal a demonstração do nexo de causalidade e nem indicação do dolo de agir.
- (f) O voto apenas indica que por ter lavrado o parecer deve ser responsabilizado. É gritante e a teratologia da decisão, porquanto estão a imputar a responsabilidade objetiva, que mesmo ao se aplicar as nuances descritas no artigo 135 do CTN, dependem da demonstração da responsabilidade subjetiva.
- (g) Guardadas as devidas proporções, fica nítido o arcabouço jurisprudencial que há necessidade de demonstração pelo Fisco da responsabilidade do dirigente (e não é o caso do recorrente), nos atos de dissolução regular.
- (h) O parecer lavrado pelo recorrente era PRELIMINAR. Não havendo qualquer ato de vinculação do parecer com as autoridades. Tanto assim que o próprio parecer indicou a existência de irregularidade formal no processo, que deveria ser sanada para o correto prosseguimento do certame.
- (i) A demonstração da ausência de dolo decorre da simples análise dos termos do parecer preliminar, onde ao verificar a minuta do contrato, há um ato antecedente à compensação tributária, que é justa a cessão do crédito tributário.
- (j) Ao realizar a cessão do crédito em favor da AL, e logo, ficava subentendido que a Receita Federal deveria participar dos procedimentos, pois a cessão tem vinculação jurídica ao Código Civil, o crédito cedido na forma da Lei, deixaria de ser de terceiro e passaria a integrar o plexo de direitos da AL.
- (k) Ora, evidente que a alegação do Fisco para manter responsabilidade tributária ao Procurador que apenas e tão somente lavrou um parecer para afirmar a juridicidade de um ato é assaz ilegal. A regra constante do artigo 135 do CTN não contempla a responsabilidade do Procurador Jurídico no exercício de seu *múnus*. O vocábulo ali empregado tem a ver

com aquele que exerce funções de representação no exercício da atividade negocial. É hercúlea intenção de responsabilizar o procurador, na ânsia desmedida de criar um verdadeiro *leading case*, contudo, ilegalidades tais como esta não passarão.

- (l) A alegação de erro grosseiro, portanto, perde efeito quando se lê que a minuta do contrato tratava da cessão de créditos, como ato antecedente à compensação. Logo, nem o Ministério Público na Ação e muito menos o Fisco conseguem delinear e demonstrar a intenção do Procurador em fraudar o erário quando emite parecer meramente opinativo em fase preliminar do certame licitatório.
- (m) Insta esclarecer que o parecer prévio, se manifestou apenas e tão somente quanto aos aspectos formais, e somente houve a aprovação do edital, porquanto nele constava como ato primeiro, a cessão de créditos tributários e posterior compensação. Sendo certo que a compensação em tal situação, não estaria proibida, pois a cessão transfere a titularidade do crédito. Nessa toada, importante destacar que houve descumprimento do parecer prévio, uma vez que a execução se deu de modo contrário ao que fora aprovado no parecer.
- (n) Apontem senhores e senhoras julgadores, donde há a proibição legal para a cessão do crédito tributário. Pois até hoje, diversas vezes indagada sobre isso, a DRF/AP titubeia e não responde. A resposta é clara, não há regramento impeditivo para a cessão de créditos tributários.
- (o) O Juiz e a Senhora Auditora convergem no sentido de que a Assembleia Legislativa do Amapá, foi vítima, assim, não se fala em crime de fraude a licitação, peculato, quadrilha ou bando.
- (p) Tanto não houve crime, que também não se falou em prejuízo para a União, eis que os valores foram glosados e reincluídos no sistema da RFB.
- (q) Sequer há razão para a implementação da multa, eis que é evidente a todos que os valores devidos pela ALAP nunca deixaram de existir, porquanto, não houve a homologação do pedido de compensação eis que os créditos eram de terceiros. Logo, segundo normativo próprio, o pedido é tido como inexistente.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho e distribuídos a este Relator, para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/7. Portanto, deles tomo conhecimento.

2. Considerações iniciais.

O julgador administrativo deve fundamentar suas decisões com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos que a motivam (art. 50 da Lei nº 9.784/99), observando, dentre outros, os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 2º da Lei nº 9.784/99).

O dever de motivação oportuniza a concretização dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, LV, da CR/88), abrindo aos interessados a possibilidade de contestar a legalidade do entendimento adotado, mediante a apresentação de razões possivelmente desconsideradas pela autoridade na prolação do *decisum*.

Para a solução do litígio tributário, deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado. Os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal. Dessa forma, se a decisão de 1ª instância apresenta motivos expressos para refutar as alegações trazidas pelo contribuinte, a lida fica adstrita a essa motivação.

Para solucionar a lide posta, o julgador se vale do livre convencimento motivado, resguardado pelos artigos 29 e 31 do Decreto nº 70.235/72. Assim, não é obrigado a manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando possui motivos suficientes para fundamentar a decisão. Cabe a ele decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

Por fim, cumpre assentar que falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

3. Das alegações recursais.

3.1. Das alegações trazidas no Recurso Voluntário do Sr. Jeremias Moraes de Oliveira (fls. 554/565).

Conforme consta no Demonstrativo de Responsáveis Tributários, a atribuição da responsabilidade solidária ao Sr. Jeremias foi motivada da seguinte forma (fls. 04/05):

Nome

JEREMIAS MORAES DE OLIVEIRA

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

O responsável praticou atos com infração de lei, tendo em vista a celebração de contrato de prestação de serviço (nº 002/2015 – AL/AP) entre a Assembleia Legislativa e a empresa Sigma Serviços e Assessoria Empresarial Ltda, e por ter, além disso, autorizado os ritos licitatórios para a celebração do respectivo contrato, conforme relatório fiscal em anexo.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

Ademais, os seguintes trechos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 09/18), pontuam as condutas do recorrente da seguinte forma:

[...] 3.2.2. JEREMIAS MORAES DE OLIVEIRA, CPF nº 119.083.272-00 (Diretor-Geral da ALAP), responsável pela assinatura do contrato e pelo procedimento licitatório.

Em suma, a autoridade fiscal motivou a atribuição da responsabilidade solidária ao Sr. Jeremias, ante a circunstância de ter celebrado contrato de prestação de serviço (nº 002/2015 – AL/AP) com a empresa Sigma Serviços e Assessoria Empresarial Ltda, e por ter, além disso, autorizado os ritos licitatórios para a celebração do respectivo contrato.

Ao meu juízo, os fatos narrados na acusação fiscal, não são motivos suficientes para atribuir a responsabilidade solidária ao Sr. Jeremias.

A começar, o Contrato nº 002/2015 (fls. 30/35), foi celebrado entre a Assembleia Legislativa do Estado do Amapá e a empresa Sigma Serviços e Assessoria Empresarial Ltda – ME, tendo o Sr. Jeremias assinado na qualidade de representante, por ser Diretor Geral à época. Ademais, destaca-se a seguinte cláusula do objeto contratual:

2.1 O presente Instrumento tem por finalidade a contratação de empresa na forma contínua para levantamento, cessão e transferência de créditos e direitos destinados a pagamento de contribuições previdenciárias vencidas e vincendas da Assembleia Legislativa do Estado do Amapá.

PARÁGRAFO ÚNICO: Os mencionados serviços compreendem na cessão e transferência em caráter irrevogável e irretratável, sem reservas e sem prestação de contas para a Assembleia

Legislativa do Estado do Amapá, todos os direitos, créditos e obrigações, conforme previsto no artigo 285 e seguintes do Código Civil Brasileiro, pelo preço justo e quantia estimada de 80% (oitenta por cento) sobre os débitos junto a Secretaria da Receita Federal; para o pagamento da contribuição previdenciária dos Deputados e Servidores não efetivos desta Casa de Leis.

Verifica-se que o objeto do contrato não é apenas a cessão de créditos para o pagamento de débitos da contribuição previdenciária, esta vedada por lei (art. 74, § 12º, II, “a”, da Lei nº 9.430/1996, mas também o levantamento de créditos, objeto plenamente possível.

A propósito, sobre a vedação legal posta no art. 74, § 12º, II, “a”, da Lei nº 9.430/1996 e art. 41, § 3º, I, “a”, da IN RFB Nº 1300/2012, acerca da compensação mediante a cessão de créditos de terceiros, inúmeros contribuintes judicializaram a questão, por entenderem que o art. 170, do Código Tributário Nacional, não trazia proibição expressa no mesmo sentido, tese, esta, que não encontrou respaldo na jurisprudência, conforme se destaca dos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE TERCEIROS. VEDAÇÃO LEGAL 1. Ainda que os créditos tenham sido reconhecidos em data anterior à proibição estabelecida pelas Leis n.º 10.833/2003 e n.º 11.051/2004, o direito à compensação é regido pela legislação aplicável à época de seu requerimento, ocasião em que será analisada a relação entre débito e crédito. 2. O pedido de compensação foi requerido na vigência das restrições impostas pela legislação, logo, impossível o aproveitamento dos créditos de terceiros para compensação a ser feita por outro contribuinte.

(TRF-4 - AC: 50624619520154047000 PR 5062461-95.2015.404.7000, Relator: AMAURY CHAVES DE ATHAYDE, Data de Julgamento: 29/03/2017, PRIMEIRA TURMA)

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE. 1- O instituto da compensação tributária está previsto no art. 170 do CTN. Essa compensação pressupõe créditos e débitos entre as mesmas pessoas, nos termos do que preceitua o artigo 368 do Código Civil. 2- Com a edição da Lei nº 11.051/04, que modificou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, passou a ser expressa a proibição, em seu § 12, de qualquer hipótese de compensação de débitos próprios com créditos de terceiros. 3- Desse modo, os artigos 151, III, do CTN e 74, § 11, da Lei nº 9.430/96, que determinam a suspensão da exigibilidade do crédito tributário quando houver manifestação de inconformidade do contribuinte, não se aplicam na hipótese de utilização de créditos tributários de terceiros, haja vista que as leis reguladoras do processo tributário não autorizam esse aproveitamento. Precedentes do STJ. 4- Remessa necessária e apelação providas.

(TRF-2 - AMS: 200751010174027, Relator: Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, Data de Julgamento: 23/11/2010, QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, Data de Publicação: 01/12/2010)

APELAÇÃO EM AÇÃO ORDINÁRIA. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. O pedido de compensação de créditos tributários deve ser analisado à luz da legislação vigente no momento da propositura da demanda. Sob a égide da Lei 9.430/96, a implementação de compensação dependia de prévio requerimento administrativo a ser formalizado pelo contribuinte, bem ainda de autorização da Secretaria da Receita Federal para o procedimento em questão, que seria deferido, desde que houvessem créditos a serem restituídos ou ressarcidos pela Receita Federal em favor do contribuinte. O art. 73 da Lei 9.430/90, ao cuidar do ressarcimento no âmbito da Receita Federal, mencionou expressamente sobre "a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos", não havendo qualquer referência à utilização de crédito de terceiro, fazendo menção expressa ao aproveitamento do crédito do próprio contribuinte e a quitação de seus débitos, não de outrem. Não se vislumbra ilegalidade na Instrução Normativa nº 41, de 10 de abril de 2000 que não contrariou disposições da Lei que lhe deu fundamento de validade. Não havendo autorização expressa para a compensação envolvendo créditos de terceiros, ausenta-se o direito líquido e certo defendido pela impetrante. Apelação que se nega provimento.

(TRF-3 - AMS: 3733 SP 2002.61.00.003733-1, Relator: JUIZ CONVOCADO RUBENS CALIXTO, Data de Julgamento: 09/09/2010, TERCEIRA TURMA)

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIROS. CESSÃO DE CRÉDITOS SEM A PARTICIPAÇÃO DA FAZENDA NACIONAL. NEGÓCIO JURÍDICO ENTRE PARTICULARES. 1. O § 12, II, a do artigo 74 da Lei n. 9.430 de 1996, veda expressamente a utilização de créditos de terceiro para fins de compensação. 2. O art. 123 do CTN nega validade aos negócios jurídicos entre particulares para produzir efeitos sobre os fenômenos da responsabilidade pelo pagamento de tributos. 3. A Lei n. 10637, de 2002, por seu art. 49, somente permite a compensação de débitos próprios do sujeito passivo com créditos seus. 4. Não há lei autorizando a compensação tributária com crédito de terceiros. Há, portanto, de se homenagear o princípio da legalidade. 5. No REsp 803.629, a Primeira Turma assentou que a cessão de direitos de créditos tributários só tem validade para fins tributários quando do negócio jurídico participa a Fazenda Pública. Precedente: REsp 653553/MG, Rel. Denise Arruda. 6. Recurso da Fazenda Nacional provido para denegar a segurança, impedindo-se, conseqüentemente, a compensação tributária com créditos de terceiros

(STJ - REsp: 962096 RS 2007/0142562-3, Relator: Ministro JOSÉ DELGADO, Data de Julgamento: 04/10/2007, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 29.10.2007 p. 198)

Apesar da evidência do texto legal (art. 74, § 12º, II, “a”, da Lei nº 9.430/1996 e art. 41, § 3º, I, “a”, da IN RFB Nº 1300/2012), ao meu ver, tais julgados reforçam a tese de que havia dúvida acerca da legitimidade da restrição imposta pela legislação ordinária, sobretudo tendo em vista que a redação do art. 170, do CTN, não trouxe vedação expressa no sentido de não admitir a compensação com créditos de terceiros.

E, ainda, o fato de o Sr. Jeremias ter autorizado os ritos licitatórios para a celebração do respectivo contrato, não é prova suficiente de que agiu, deliberadamente, em conluio com a empresa Sigma Serviços e Assessoria Empresarial Ltda – ME, com o intuito de reduzir a imposição tributária, eis que o procedimento licitatório decorre de expressa determinação legal, sobretudo da Lei nº 8.666/93, estando dentro do âmbito do estrito cumprimento de dever legal, inclusive sob pena de responsabilidade funcional, não havendo que se falar de excesso de poderes ou infração de Lei, mas, repito, estrito cumprimento de dever legal.

Ao meu ver, a descrição dos fatos e as provas colhidas pela fiscalização não conduzem a um juízo de certeza acerca da responsabilidade solidária atribuída ao Sr. Jeremias, por ter supostamente agido com “Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto”, tendo se limitado a acusar com base em presunção, sobretudo em face do cargo de Diretor Geral ocupado à época, não tendo a fiscalização, contudo, articulado a acusação com fatos concretos, o que demandaria uma maior verticalização da investigação posta.

Tem-se que, no caso, as circunstâncias e a fragilidade da acusação fiscal, afastam a presunção levantada pela fiscalização de que o Sr. Jeremias agiu, deliberadamente, compensando créditos inexistentes, com o intuito de reduzir a imposição tributária.

Ademais, conforme preconiza o art. 112, do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Nesse sentido, entendo que caberia ao agente fiscal demonstrar, com exatidão, que o contribuinte tinha ciência da falsidade da compensação efetuada, tendo absoluta ciência das circunstâncias narradas, não sendo possível presumir o intuito doloso do recorrente ante a proibição legal de compensação com créditos de terceiros, eis que, o conjunto fático-probatório não conduz a um juízo de certeza no sentido de que o responsável solidário tinha ciência e domínio da situação posta, ou seja, de que agiu com dolo.

Vale repetir: deve ser demonstrado e comprovado, no caso concreto, a real intenção do agente para a prática efetuada, ou seja, o elemento subjetivo do dolo, não podendo a acusação se basear em presunções.

No caso, as circunstâncias narradas pela fiscalização e comprovada nos autos, levam ao juízo de que o Sr. Jeremias foi vítima de golpe perpetrado por uma parcela do mercado que insiste em vender créditos supostamente legítimos para a compensação de

tributos, prática que, infelizmente, ainda existe atualmente, e que surge de diversas formas, inclusive na oferta de precatórios inexistentes.

Entendo, pois, que deve ser afastada a responsabilidade tributária solidária atribuída ao Sr. Jeremias, por não estarem presentes as circunstâncias exigidas do art. 135, do CTN, fundamento legal para a imposição tributária atribuída a este sujeito passivo.

Dessa forma, tendo em vista que o resultado do julgamento é favorável ao recorrente, entendo desnecessário tecer maiores considerações sobre os demais argumentos lançados em seu Recurso Voluntário.

3.2. Das alegações trazidas no Recurso Voluntário do Sr. Orlando dos Santos Pinheiro (fls. 567/573).

Conforme consta no Demonstrativo de Responsáveis Tributários, a atribuição da responsabilidade solidária ao Sr. Orlando foi motivada da seguinte forma (fls. 04/05):

Nome

ORLANDO DOS SANTOS PINHEIRO

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

O responsável solicitou a contratação, sem amparo legal, de empresa para a execução de serviços de cessão e transferência de créditos, através do Memorando nº 008/2014 – Finanças/AL e do Termo de Referência – Levantamento, Cessão e Transferência de Crédito Previdenciários, assinado no dia 16 de janeiro de 2015, conforme relatório fiscal em anexo.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

Ademais, os seguintes trechos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 09/18), pontuam as condutas do recorrente da seguinte forma:

[...] 2.19. Compulsando os autos do processo administrativo nº 018/2015 – DIRETORIA/AL/AP, observa-se que a proposta inicial para a contratação foi feita pelo Secretário de Finanças da ALAP, Sr. ORLANDO DOS SANTOS PINHEIRO que, por meio do Memo. nº 008/2014 – FINANÇAS/AL, solicita a contratação de empresa para execução de serviços de cessão e transferência de créditos para regularizar a situação previdenciária da ALAP, informando que tal contratação beneficiaria efetivamente a administração, trazendo economicidade e vantagens em relação à dívida previdenciária. A partir de tal proposta, fez-se licitação.

2.20. *O procedimento licitatório, como se sabe, é regra geral antes da contratação por qualquer órgão da administração pública e tem por fim promover uma verdadeira disputa entre licitantes habilitados e interessados em oferecer a proposta mais vantajosa para a contratação. No caso específico, considerando que já se sabia quem era a pessoa jurídica a ser contratada para o fornecimento dos “créditos”, não haveria disputa a ser promovida mediante procedimento de licitação.*

2.21. *Assim, pode-se entender que a licitação foi “fabricada” com a finalidade de dar aparência de legalidade, de isonomia e de competitividade antes da contratação da empresa SIGMA SERVIÇOS E ASSESORIA EMPRESARIAL LTDA – ME.*

(...)

3.2.3. *ORLANDO DOS SANTOS PINHEIRO, CPF nº 119.904.652-34 (Secretário de Finanças da ALAP), Secretário de Finanças, responsável pelo Memorando nº 008/2014-FINANÇAS/AL, de 31 de dezembro de 2014, e TERMO DE REFERÊNCIA – LEVANTAMENTO, CESSÃO E TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS, de 16 de janeiro de 2015, documentos que motivaram a abertura do procedimento licitatório, além do que se utiliza, como fundamentação de tal prática, de Instruções Normativas da Receita Federal já revogadas (IN RFB nº 21 de 10/03/1997 e nº 41 de 07/04/2000) e da IN RFB nº 1.300 de 20/11/2012, que não prevê nenhuma transferência de créditos entre terceiros. É de se concluir que o agente, dolosamente, e sem amparo legal, motivou por meio de dois atos a abertura de procedimento licitatório ilegal para a “compra” de créditos previdenciários fictícios e impossíveis.*

Em suma, a autoridade fiscal motivou a atribuição da responsabilidade solidária ao Sr. Orlando, ante a circunstância de ter solicitado a contratação, sem amparo legal, de empresa para a execução de serviços de cessão e transferência de créditos, por meio do Memorando nº 008/2014 – Finanças/AL e do Termo de Referência – Levantamento, Cessão e Transferência de Crédito Previdenciários, assinado no dia 16 de janeiro de 2015 (fl. 186).

Ao meu juízo, os fatos narrados na acusação fiscal, não são motivos suficientes para atribuir a responsabilidade solidária ao Sr. Orlando.

A começar, acerca da legitimidade do procedimento licitatório instaurado, colocado em dúvida pela fiscalização, está desacompanhada de provas neste sentido, de que o procedimento foi forjado unicamente para formalizar a contratação da empresa Sigma Serviços e Assessoria empresarial Ltda – ME, não podendo a acusação se basear em meras presunções.

E, ainda, sobre as demais circunstâncias narradas pela acusação fiscal, no sentido de que o Sr. Orlando agiu dolosamente, e sem amparo legal, por meio de dois atos a abertura de procedimento licitatório ilegal para a “compra” de créditos previdenciários fictícios e impossíveis, entendo que as considerações feitas acerca da responsabilidade tributária solidária atribuída ao Sr. Jeremias são inteiramente aplicáveis.

Conforme pontuado, sobre a vedação legal posta no art. 74, § 12º, II, “a”, da Lei nº 9.430/1996 e art. 41, § 3º, I, “a”, da IN RFB Nº 1300/2012, acerca da compensação mediante a cessão de créditos de terceiros, inúmeros contribuintes judicializaram a questão, por entenderem que o art. 170, do Código Tributário Nacional, não trazia proibição expressa no mesmo sentido, tese, esta, que não encontrou respaldo na jurisprudência.

Apesar da evidência do texto legal (art. 74, § 12º, II, “a”, da Lei nº 9.430/1996 e art. 41, § 3º, I, “a”, da IN RFB Nº 1300/2012), ao meu ver, havia dúvida acerca da legitimidade da restrição imposta pela legislação ordinária, sobretudo tendo em vista que a redação do art. 170, do CTN, não trouxe vedação expressa no sentido de não admitir a compensação com créditos de terceiros.

E, ainda, o fato de o Sr. Orlando ter solicitado a contratação de empresa para a execução de serviços de cessão e transferência de créditos, não é prova suficiente de que agiu, deliberadamente, em conluio com a empresa Sigma Serviços e Assessoria Empresarial Ltda – ME, com o intuito de reduzir a imposição tributária, sobretudo tendo em vista que o Memorando de fls. 186 não indica precisamente, esta empresa, para a execução do serviço solicitado.

Ao meu ver, a descrição dos fatos e as provas colhidas pela fiscalização não conduzem a um juízo de certeza acerca da responsabilidade solidária atribuída ao Sr. Orlando, por ter supostamente agido com “Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto”, tendo se limitado a acusar com base em presunção, sobretudo em face do cargo de Secretário de Finanças ocupado à época, não tendo a fiscalização, contudo, articulado a acusação com fatos concretos, o que demandaria uma maior verticalização da investigação posta.

Tem-se que, no caso, as circunstâncias e a fragilidade da acusação fiscal, afastam a presunção levantada pela fiscalização de que o Sr. Orlando agiu, deliberadamente, compensando créditos inexistentes, com o intuito de reduzir a imposição tributária.

Ademais, conforme preconiza o art. 112, do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Nesse sentido, entendo que caberia ao agente fiscal demonstrar, com exatidão, que o contribuinte tinha ciência da falsidade da compensação efetuada, tendo absoluta ciência das circunstâncias narradas, não sendo possível presumir o intuito doloso do recorrente ante a proibição legal de compensação com créditos de terceiros, eis que, o conjunto fático-probatório não conduz a um juízo de certeza no sentido de que o responsável solidário tinha ciência e domínio da situação posta, ou seja, de que agiu com dolo.

Vale repetir: deve ser demonstrado e comprovado, no caso concreto, a real intenção do agente para a prática efetuada, ou seja, o elemento subjetivo do dolo, não podendo a acusação se basear em presunções.

No caso, as circunstâncias narradas pela fiscalização e comprovada nos autos, levam ao juízo de que o Sr. Orlando foi vítima de golpe perpetrado por uma parcela do mercado que insiste em vender créditos supostamente legítimos para a compensação de

tributos, prática que, infelizmente, ainda existe atualmente, e que surge de diversas forma, inclusive na oferta de precatórios inexistentes.

Entendo, pois, que deve ser afastada a responsabilidade tributária solidária atribuída ao Sr. Orlando, por não estarem presentes as circunstâncias exigidas do art. 135, do CTN, fundamento legal para a imposição tributária atribuída a este sujeito passivo.

Dessa forma, tendo em vista que o resultado do julgamento é favorável ao recorrente, entendo desnecessário tecer maiores considerações sobre os demais argumentos lançados em seu Recurso Voluntário.

3.3. Das alegações trazidas no Recurso Voluntário do Sr. Francisco Marcos de Sousa Alves (fls. 575/599).

Conforme consta no Demonstrativo de Responsáveis Tributários, a atribuição da responsabilidade solidária ao Sr. Francisco foi motivada da seguinte forma (fls. 04/05):

Nome

FRANCISCO MARCOS DE SOUSA ALVES

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

O responsável pela assinatura do Parecer nº 013/2015 – Procuradoria Geral da Assembleia Legislativa do Estado do Amapá, referente ao processo licitatório nº 018/2015 – Diretoria/AL, parecer este, que aprova as minutas do Edital, do Contrato, assim como o Termo de Referência, conclui que os atos estão de acordo com as exigências legais, conforme relatório fiscal em anexo.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

Ademais, os seguintes trechos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 09/18), pontuam as condutas do recorrente da seguinte forma:

[...] 2.23. Não é razoável pensar que o Sr. FRANCISCO MARCOS DE SOUSA ALVES, então Procurador-Geral em Exercício da AL/AP, desconhecesse que a utilização de créditos de terceiros para a compensação de contribuições previdenciárias é expressamente proibida, conforme legislação retrocitada, pois tal conhecimento, como citado acima, é facilmente alcançado em simples pesquisa na internet. Com o mínimo de prudência, qualquer pessoa comum pesquisaria sobre o assunto antes de aprovar negócio tão vultoso como o realizado pela ALAP.

(...)

3.2.4. FRANCISCO MARCOS DE SOUSA ALVES, CPF nº 712.376.072-72, então Procurador-Geral em Exercício, emissor do parecer nº 013/2015 – Procuradoria Geral da Assembleia Legislativa do Estado do Amapá, Processo nº 018/2015 – Diretoria – AL, que aprovou a contratação de empresa para execução de serviços de cessão e transferência de crédito.

Em suma, a autoridade fiscal motivou a atribuição da responsabilidade solidária ao Sr. Francisco, ante a circunstância de ter subscrito o Parecer nº 013/2015 (fl. 236/238), referente ao processo licitatório nº 018/2015 – Diretoria/AL, parecer este, que aprovou as minutas do Edital, do Contrato, assim como o Termo de Referência, concluindo que os atos estariam de acordo com as exigências legais. Ademais, pontua a fiscalização que não seria razoável supor que o Sr. FRANCISCO MARCOS DE SOUSA ALVES, então Procurador-Geral em Exercício da AL/AP, desconhecesse que a utilização de créditos de terceiros para a compensação de contribuições previdenciárias é expressamente proibida.

Ao meu juízo, os fatos narrados na acusação fiscal, não são motivos suficientes para atribuir a responsabilidade solidária ao Sr. Francisco.

A começar, tem-se que o Sr. Francisco agiu na qualidade de Procurador-Geral em Exercício da AL/AP, sendo que o Parecer por este subscrito possui caráter meramente opinativo, sendo opinião técnica não vinculante, estando acobertado pela inviolabilidade de seus atos e manifestações, conforme preconizado pelo art. 2º, § 3º, da Lei nº 8.906/94 (Estatuto da OAB).

Embora o parágrafo único do artigo 38 da Lei 8.666/1993, com redação dada pela Lei 8.883/1994, afirme que as minutas “de editais de licitação, bem como as dos contratos, acordos, convênios ou ajustes devem ser previamente examinadas e aprovadas por assessoria jurídica da Administração”, tal fato não elimina o caráter opinativo do parecer.

Conforme pontua Hely Lopes Meirelles:

O parecer tem caráter meramente opinativo, não vinculando a Administração ou os particulares à sua motivação ou conclusões, salvo se aprovado por ato subsequente. Já, então, o que subsiste como ato administrativo não é o parecer, mas, sim, o ato de sua aprovação. (Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, Ed. 27ª, 2002, p. 191).

Da mesma forma, afirma a professora Maria Silvia Zanella Di Pietro:

Quando a lei o exige como pressuposto para a prática de ato final. A obrigatoriedade diz respeito à solicitação do parecer (o que não lhe imprime caráter vinculante). Por exemplo, uma lei que exija parecer jurídico sobre todos os recursos encaminhados ao chefe do Executivo; embora haja obrigatoriedade de ser emitido o parecer sob pena de ilegalidade do ato final, ele não perde o seu caráter opinativo. (DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. São Paulo: Atlas, 2007, p. 215).

Também são válidas as seguintes lições esclarecedoras de Oswaldo Aranha Bandeira de Mello:

O parecer é facultativo quando fica a critério da Administração solicitá-lo ou não, além de não ser vinculante para quem o solicitou. Se foi indicado como fundamento da decisão, passará a integrá-la, por corresponder à própria motivação do ato. O parecer é obrigatório quando a lei o exige como pressuposto para a prática final do ato. A obrigatoriedade diz respeito à solicitação do parecer (o que não lhe imprime caráter vinculante). Por exemplo, uma lei que exija parecer jurídico sobre todos os recursos encaminhados ao Chefe do Executivo; embora haja obrigatoriedade de ser emitido o parecer sob pena de ilegalidade do ato final, ele não perde seu caráter opinativo. Mas a autoridade que não o acolhe deverá motivar a sua decisão. O parecer é vinculante quando a Administração é obrigada a solicitá-lo e a acatar sua conclusão. (MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. Princípios Gerais de Direito Administrativo. v.II, Rio de Janeiro, Forense, 1974, p. 89 a 115).

E, ainda, eventual responsabilidade, nas hipóteses em que há efetiva comprovação do dolo, deve ser apurada no âmbito do direito civil, não havendo espaço para atribuição de responsabilidade solidária tributária pelo art. 135, do CTN.

Ademais, observa-se que o Parecer nº 013/2015 (fl. 236/238), referente ao processo licitatório nº 018/2015 – Diretoria/AL, enfatizou as questões formais do contrato, bem como do procedimento de licitação, sobretudo se atendia os procedimentos previstos na Lei nº 8.666/93, não havendo pronunciamento expresso sobre a legitimidade do procedimento adotado, nem mesmo da qualidade dos créditos levantados pela empresa a ser contratada para a execução do serviço de cessão e transferência de crédito. É de se destacar os seguintes trechos:

[...] 13 – Importante asseverar que esta Procuradoria, atém-se, tão somente, as questões relativas à legalidade das minutas, ressaltando, portanto, que todo o procedimento deverá observar a legislação vigente, principalmente no tocante a prazos e atos essenciais, não nos competindo qualquer consideração acerca do mérito da presente contratação e da discricionariedade da Administração Pública ao traçar os parâmetros dos serviços entendidos como necessários.

14 – Neste sentido, verifica-se a correta descrição do objeto, das condições de participação, dos documentos de habilitação e das propostas, da sessão do Pregão e dos recursos. Adequada também a minuta do Contrato, porquanto detalhe o objeto, as obrigações das partes, forma de pagamento, recursos orçamentários, vigência, penalidade e hipóteses de rescisão.

A propósito, a acusação fiscal se baseia em nítida presunção, ao afirmar que “não é razoável pensar que o Sr. FRANCISCO MARCOS DE SOUSA ALVES, então Procurador-Geral em Exercício da AL/AP, desconhecesse que a utilização de créditos de terceiros para a compensação de contribuições previdenciárias é expressamente proibida, conforme legislação retrocitada, pois tal conhecimento, como citado acima, é facilmente alcançado em simples pesquisa na internet”.

Contudo, conforme já tratado acima, e utilizando dos mesmos argumentos, sobre a vedação legal posta no art. 74, § 12º, II, “a”, da Lei nº 9.430/1996 e art. 41, § 3º, I, “a”, da IN RFB Nº 1300/2012, acerca da compensação mediante a cessão de créditos de terceiros, inúmeros contribuintes judicializaram a questão, por entenderem que o art. 170, do Código Tributário Nacional, não trazia proibição expressa no mesmo sentido, tese, esta, que não encontrou respaldo na jurisprudência.

Apesar da evidência do texto legal (art. 74, § 12º, II, “a”, da Lei nº 9.430/1996 e art. 41, § 3º, I, “a”, da IN RFB Nº 1300/2012), ao meu ver, havia dúvida acerca da legitimidade da restrição imposta pela legislação ordinária, sobretudo tendo em vista que a redação do art. 170, do CTN, não trouxe vedação expressa no sentido de não admitir a compensação com créditos de terceiros.

E, ainda, o fato de o Sr. Francisco ter subscrito o Parecer nº 013/2015 (fl. 236/238), referente ao processo licitatório nº 018/2015 – Diretoria/AL, não é prova suficiente de que agiu, deliberadamente, em conluio com a empresa Sigma Serviços e Assessoria Empresarial Ltda – ME, com o intuito de reduzir a imposição tributária.

Ao meu ver, a descrição dos fatos e as provas colhidas pela fiscalização não conduzem a um juízo de certeza acerca da responsabilidade solidária atribuída ao Sr. Francisco, por ter supostamente agido com “Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto”, tendo se limitado a acusar com base em presunção, sobretudo em face do cargo de Procurador da AL/AP ocupado à época, não tendo a fiscalização, contudo, articulado a acusação com fatos concretos, o que demandaria uma maior verticalização da investigação posta.

Tem-se que, no caso, as circunstâncias e a fragilidade da acusação fiscal, afastam a presunção levantada pela fiscalização de que o Sr. Francisco agiu, deliberadamente, compensando créditos inexistentes, com o intuito de reduzir a imposição tributária.

Ademais, conforme preconiza o art. 112, do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Nesse sentido, entendo que caberia ao agente fiscal demonstrar, com exatidão, que o contribuinte tinha ciência da falsidade da compensação efetuada, tendo absoluta ciência das circunstâncias narradas, não sendo possível presumir o intuito doloso do recorrente ante a proibição legal de compensação com créditos de terceiros, eis que, o conjunto fático-probatório não conduz a um juízo de certeza no sentido de que o responsável solidário tinha ciência e domínio da situação posta, ou seja, de que agiu com dolo.

Vale repetir: deve ser demonstrado e comprovado, no caso concreto, a real intenção do agente para a prática efetuada, ou seja, o elemento subjetivo do dolo, não podendo a acusação se basear em presunções.

No caso, as circunstâncias narradas pela fiscalização e comprovada nos autos, levam ao juízo de que o Sr. Francisco, e os demais responsáveis solidários aqui recorrente, possivelmente foram vítimas de golpe perpetrado por uma parcela do mercado que insiste em vender créditos supostamente legítimos para a compensação de tributos, prática que,

infelizmente, ainda existe atualmente, e que surge de diversas forma, inclusive na oferta de precatórios inexistentes.

Entendo, pois, que deve ser afastada a responsabilidade tributária solidária atribuída ao Sr. Francisco, por não estarem presentes as circunstâncias exigidas do art. 135, do CTN, fundamento legal para a imposição tributária atribuída a este sujeito passivo.

Dessa forma, tendo em vista que o resultado do julgamento é favorável ao recorrente, entendo desnecessário tecer maiores considerações sobre os demais argumentos lançados em seu Recurso Voluntário.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER dos Recursos Voluntários, para, no mérito, DAR-LHES PROVIMENTO, a fim de excluir a responsabilidade tributária solidária atribuída aos Srs. JEREMIAS MORAES DE OLIVEIRA, ORLANDO DOS SANTOS PINHEIRO e FRANCISCO MARCOS DE SOUSA ALVES.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite