



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10740.720046/2016-12
ACÓRDÃO	1302-007.653 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WALTERCON CONTABILIDADE LTDA - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2014, 2015

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Comprovada nos autos a falta de recolhimento do tributo, deve ser mantido o auto de infração que exige o valor devido.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MANDATÁRIO. ART. 135 DO CTN.

Cabe a responsabilização da pessoa jurídica mandatária de outra pessoa jurídica, por ato praticado em nome desta, que seja ilícito ou *ultra vires societatis* e, logicamente, que tenha infringido a legislação tributária, ainda que por decisão de representante legal ou órgão da mandatária.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2014, 2015

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Comprovada nos autos a falta de recolhimento do tributo, deve ser mantido o auto de infração que exige o valor devido.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MANDATÁRIO. ART. 135 DO CTN.

Cabe a responsabilização da pessoa jurídica mandatária de outra pessoa jurídica, por ato praticado em nome desta, que seja ilícito ou *ultra vires societatis* e, logicamente, que tenha infringido a legislação tributária, ainda que por decisão de representante legal ou órgão da mandatária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário do contribuinte, para reduzir o percentual de qualificação da multa para 100%, e em negar provimento ao recurso voluntário da responsável tributária.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Miriam Costa Faccin, Marcelo Izaguirre da Silva, Natalia Uchoa Brandão, Henrique Nimer Chamas, Sérgio Magalhães Lima e Alberto Pinto Souza Junior.

RELATÓRIO

O presente processo tem, por objeto, os seguintes autos de infração lavrados em face de **Waltercon Contabilidade Ltda. – EPP (contribuinte) e Alpha One Administração e Gestão de Ativos EIRELI (responsável tributário)**:

a) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (a fls. 66 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 164.127,40, referente a fatos geradores de 2014 e 2015 (incidência não-cumulativa), sendo descrito o fato apurado como “INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS”.

b) Contribuição para o PIS/Pasep - PIS (a fls. 76 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 35.632,85, referente a fatos geradores de 2014 e 2015 (incidência não-cumulativa), sendo descrito o fato apurado como “INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP”.

A 3ª Turma da DRJ/FNS julgou improcedentes as impugnações apresentadas pela contribuinte e a responsável tributária, sendo assim ementado o Acórdão n. 07-40.215, de 09/08/2017 (a fls. 417 e segs.):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2015

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Comprovada nos autos a falta de recolhimento do tributo, deve ser mantido o auto de infração que exige o valor devido.

MODALIDADE DE TRIBUTAÇÃO APÓS A EXCLUSÃO DA PESSOA JURÍDICA DO SIMPLES NACIONAL.

As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. DIREITO DE CRÉDITO. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2015

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Comprovada nos autos a falta de recolhimento do tributo, deve ser mantido o auto de infração que exige o valor devido.

MODALIDADE DE TRIBUTAÇÃO APÓS A EXCLUSÃO DA PESSOA JURÍDICA DO SIMPLES NACIONAL.

As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. DIREITO DE CRÉDITO. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2015

VALIDADE DA AUTUAÇÃO.

Inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há que se cogitar da alegada invalidade da autuação.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não possuem competência para se pronunciarem sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de

arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2015

FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício deve ser qualificada, no percentual de 150%, sempre que restar caracterizado nos autos que o sujeito passivo praticou condutas tipificadas em lei como sonegação, fraude ou conluio.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI. CARACTERIZAÇÃO.

Os mandatários e prepostos da pessoa jurídica 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte Waltercon Contabilidade Ltda. – EPP (Waltercon) tomou ciência do Acórdão n. 07-40.215 em 13/11/2017 (AR a fls. 491) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 3.591 e segs.) em 13/12/2017 (Termo a fls. 526), no qual aduz as seguintes razões de defesa:

“Em que pese às razões de fato e de direito, expostas perante o digno julgador de 1ª Instância, as razões, de fato e de direito, apresentados pelo signatário não foram prestigiadas.

Este recorrente foi fiscalizado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, intimando-a apresentar documentos e esclarecimentos aos procedimentos realizados em Simples Nacional no período de apuração, com 01/10/2014 a 31/12/2015 base na legislação vigente.

A fiscalização constatou irregularidades nas Declarações do Simples Nacional, sendo certo que o contribuinte devidamente intimado, justificou/esclareceu as divergências encontradas.

Mesmo com as justificativas, com a farta documentação acostada no bojo fiscalizatório, foi lavrado o Auto de Infração. Do Auto de Infração foi aberto prazo para apresentação de defesa, na qual foi protocolada tempestivamente.

A Impugnação/Manifestação apresentada pelo Contribuinte foi julgada improcedente, conforme Acórdão 14-70.293, julgado pela 3ª Turma da DRJ/RPO, em sessão de 21 de setembro de 2017. Vejamos:

(...)

No entanto, não deve prosperar a decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ/RPO, pois as argumentações que mantiveram o Auto de Infração

destoam dos documentos e argumentos despendidos na Impugnação, senão vejamos:

Primeiramente importante destacar que não foram realizadas compensações indevidas na PGDAS, apenas as informações foram lançadas no campo de “imunidade” nesta Declaração, bem diferente do juízo de convencimento do Auditor Fiscal que concluiu que as informações realizadas em PGDAS pelo contribuinte não encontravam arrimo na legislação tributária vigente, formalizando o presente Auto de Infração que ora se recorre, resultando ainda em aplicação de multa isolada de 150% e exclusão da Empresa Contribuinte do Simples Nacional.

Deste modo, importante esclarecer que os valores devidos do Simples Nacional, devidamente lançados na PGDAS, com todas as bases de cálculo, foram realizados na forma pelo fato da empresa ter “optado” em realizar os pagamentos de seus tributos através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a Secretaria do Tesouro Nacional. E mais, por não haver previsão no “sistema” quanto ao pagamento através da Portaria 913/2002, o mesmo foi lançado no campo “imunidade”.

Não houve supressão de tributos, muito menos dolo na forma que foi realizado os lançamentos. Nos documentos que acompanham este “recurso”, mais precisamente a “Impugnação”, é de fácil constatação qual foi o crédito financeiro adquirido, a sua forma de apresentação para extinção dos tributos, tudo em conformidade com as leis que regem a matéria.

Portaria 913/2002 - Art. 1º - O pagamento de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF) e das demais receitas federais recolhidas em Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) poderá ser efetuado por intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que passa a integrar a Rede Arrecadadora de Receitas Federais (RARF) sob o Código Nacional de Compensação 009.

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

- I – recursos integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI);
- II – transferência de recursos para a Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).

Assim compete ao Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal- SIAFI, administrar duas transações: a)- pagamento, pelos órgãos da administração pública direta, autarquias e fundações de faturas relativas à prestação de serviços, e, b)- recolhimento, por empresas, de tributos federais e contribuições previdenciárias, via Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF e Guia de Previdência Social - GPS, eletrônicos, que é o caso presente!

Ademais, ratifica-se o que já fora explanado acima, e muito diferente do que fora julgado pela r. Delegacia Tributária, que ignorou a assertiva deste recorrente que, afirmou a falta de campo específico na PGDAS – obrigação acessória, para efetivar a descrição e ocorrência da modalidade de pagamento pela sistematização da Portaria 913/2002.

Diante desta lacuna no “sistema”, este recorrente tomou o cuidado de informar todo mês junto a RFB, os valores e a forma que estava requerendo o pagamento de seus tributos junto a Secretaria do Tesouro Nacional. E mais, todas as apurações (valores e tributos) inclusive foram declaradas nos Livros obrigatórios, de acordo com os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, em que consta a real escrituração pela Impugnante, tudo conforme determina a Legislação em vigor.

Pois bem, mesmo demonstrando a boa fé nos procedimentos adotados, a forma que fora utilizado para pagamento de seus tributos, a r. Turma Julgadora entendeu que não havia previsão legal para tal. O que convenhamos, não é verdade!

E para afastar qualquer indício que este recorrente tenha agido com dolo, sempre protocolou referidos documentos juntados na STN, na própria Receita Federal do Brasil, no Processo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, confessando seus débitos.

DA CONFISSÃO DO DÉBITO SEM CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE E DOLO.

Todos os débitos foram declarados em sua integralidade nos livros contábeis e fiscais, comprovando pela não necessidade de fiscalização na Empresa deste Recorrente, apenas verificando as divergências pelos encontros de declarações. Este recorrente não tinha outra forma de lançar seus débitos, senão fosse através do “campo imunidade”, pois a ferramenta digital disponibilizada pela RFB não contempla nenhuma forma possível de que esta informação seja prestada de forma correta, razão pela qual foi obrigado a utilizar outros meios para formalizar referidas informações, sob o cuidado de não sofrer a cobrança indevida do débito,

uma vez que a RFB não detém elementos para confirmar a efetivada extinção da obrigação tributária.

(...)

DA ILEGALIDADE DA MULTA ARBITRADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO DO DOLO E FRAUDE.

Conforme mencionado acima, houve a confissão do crédito tributário nos livros contábeis obrigatórios, bem como informação na PGDAS original dos reais valores, que, caso não fosse deferida a retificação da PGDAS pela RFB, esta notificaria e efetuaria a cobrança dos débitos, com o posterior pagamento na modalidade descrita, motivo pelo qual ilegal o arbitramento da multa de 150% [cento e cinquenta por cento], com base no artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, nos termos do artigo 21, § 8º da LC 123/2006, visto que houve o lançamento do débito, além do que não houve informação no campo de Compensação, não sendo cabível o auto de infração e consequentemente a multa.

(...)

Assim, é abusiva a autuação do contribuinte tão somente para o pretexto de constituir crédito tributário, que já está constituído pelo procedimento descrito, devidamente informado à RFB. Além do fato de que não houve informação no campo da compensação, para caracterizar como indevida e atribuir falsidade de declaração para aplicada da multa isolada em dobro, como preceitua o artigo da Lei Complementar 123/2006 descrito acima; não houve qualquer mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento para aplicação da multa isolada no patamar de 150% [cento e cinquenta por cento] e a responsabilização solidária dos sócios. Houve, isto sim, a realização de uma informação em PGDAS, no campo da Imunidade – por não haver campo específico – para informar o pagamento. jamais fraudulenta. Assim, a intenção manifesta de utilizar os créditos não admitidos pela Fazenda é incompatível com a ação ardilosa alegada pela fiscalização de informação falsa em PGDAS e/ou conduta dolosa.

Por outro lado, ainda que passível a aplicação de multa, esta não pode ser a multa de ofício aplicada no auto de infração, mas tão somente, a multa por prestar informações com incorreções ou omissões, devendo ter sido intimado a fazê-lo, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006.

Assim, não poderia o Fisco iniciar Mandado de Procedimento Fiscal, com posterior formalização de Auto de Infração, sobre PGDAS declarada com informações incorretas, conforme mencionado pela RFB, devendo não homologar a PGDAS retificadora, tornando com efeito da PGDAS principal, com envio de Carta de Cobrança.

Até mesmo porque, não houve informação no campo da compensação na PGDAS para o Fisco caracterizar como compensação indevida e aplicar a multa isolada em dobra, nos termos do artigo 21, § 8º da LC 123/2006; mas sim informação no campo da Imunidade [por não haver específico], através de PGDAS retificadora, informando o pagamento com crédito financeiro e, nunca a informação de compensação. Assim, caso não concordasse com as informações prestadas em PGDAS retificadora, não efetivasse a homologação, enviando Carta de Cobrança dos débitos declarados na PGDAS original.

Desta forma, ainda que passível a aplicação de multa, esta seria a prevista no artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006, conforme mencionado abaixo:

(...)

O art. 38-A da Lei Complementar n.º 123/2006 descreve suficientemente o antecedente da norma tributária penal para identificar a materialidade da conduta infratora, não havendo a necessidade de que este se adentre aos detalhes procedimentais da forma como deveria ter sido efetivada a obrigação acessória. Assim, este dispositivo efetivamente estabelece a conduta infratora – qual seja, de apresentar a PGDAS com informações incorretas ou omissas – bem como as penalidades aplicáveis.

Portanto, quem tipifica a infração que dá ensejo a aplicação da multa é o próprio art. 38-A da Lei Complementar n.º 123/2006, que descreve de forma suficiente a conduta necessária a aplicação da penalidade.

A multa pecuniária para informações incorretas ou omissas em PGDAS está prevista em Lei stricto sensu, ou seja, no art. 38-A da Lei Complementar n.º 123/2006, conforme texto legal já transcrito alhures.

O dispositivo legal citado é norma específica para imposição de multa pecuniária por descumprimento de obrigação acessória autônoma relativo à informações incorretas ou omissas em PGDAS.

Além disso, não há configuração de fraude quando apresentada PGDAS retificadora, se existe a PGDAS original com valores reais, bem como a devida escrituração nos livros contábeis obrigatórios, informando o valor

efetivamente devido, sendo coerente com a realidade da movimentação financeira. Assim, como no presente caso não houve o intuito de fraudar, não há que se falar em aplicação da multa de 150% [cento e cinquenta por cento] e, conseqüentemente, em crime contra a ordem tributária, até porque, em caso de não aceitar a informação prestada em PGDAS retificadora era só o Fisco não homologar, retornando a PGDAS original.

Diante do exposto, não se vislumbra, na apresentação de PGDAS retificadora com informação no campo imunidade de pagamento com crédito financeiro ou falta de pagamento, o evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. Tratando-se de lançamento com base na receita da atividade declarada pelo contribuinte e não tendo a fiscalização trazida aos autos, outros elementos que pudessem indicar o evidente intuito de fraude, a multa de ofício deve ser desqualificada, aplicando, se for o caso, a multa pecuniária prevista no art. 38-A da Lei Complementar n.º 123/2006. Infelizmente, este não foi o entendimento da r. Turma Julgadora que manteve na íntegra a multa aplicada, sob os fundamentos que destoam do que é decidido nesta Corte, apesar deste recorrente ter juntado na Impugnação a Prova da origem do crédito e o protocolo do pedido de resgate do crédito; Prova do cadastramento em nome da recorrente junto a Secretaria do Tesouro Nacional; Recurso Administrativo relativo ao COMPROT, pendente ainda de julgamento; Pareceres oficiais formulados pela Secretaria do Tesouro Nacional e da Procuradoria da Fazenda Nacional confirmando a validade e a perpetuidade dos referidos ativos que deram origem ao crédito financeiro utilizado pela Empresa Impugnante; Lei de Diretrizes Orçamentária contemplando o empenho para pagamento do crédito financeiro adquirido; Forma de implementação do crédito utilizado, extraído as recomendações do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, das Ações Orçamentárias integrantes da Lei Orçamentária, pagamento de forma direta com a apresentação por parte do credor, com conferência de valores no subsistema dívida do SIAFI;

Pelo que se percebe, Eméritos Conselheiros, a r. decisão de fls. , não levou em consideração, nas razões de decidir, a eficácia dos princípios constitucionais da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, segurança jurídica e interesse público, e de todos os documentos que embasaram a defesa desta Recorrente.

Requer o signatário, outrossim, que a decisão a quo seja reformada, decretando-se a nulidade do lançamento, como medida de Justiça!

E que caso não seja extinto o presente Auto de Infração, que reduza a multa para percentual previsto no 38-A da Lei Complementar 123/2006, como já fartamente explanado;

Por fim, requer a oportunidade para sustentação oral, de acordo com o art. 31, II, da Seção II, do Regimento Interno do CSRF, Portaria MF 147/2007.”

Não consta, dos autos, qualquer documento que informe a data da ciência da decisão de piso pela responsável tributária Alpha One Administração e Gestão de Ativos EIRELI (Alpha), o Termo a fls. 526 registra que ela interpôs o recurso voluntário (a fls. 507 e segs.) em 13/12/2017 (Termo a fls. 526), no qual aduz as seguintes razões de defesa:

“Da leitura atenta a fundamentação lançada para lastrear a inclusão da Recorrente como solidária a empresa atuada, o auditor fiscal entendeu que a mesma seria decorrente do fato da atuada ter outorgada procuração eletrônica à ALPHA ONE, e em decorrência deste fato, in verbis “ao inserir informação falsa nas Declarações retificadoras do SIMPLES NACIONAL da fiscalizada, atuou com infração à lei, subsumindo-se assim ao disposto no inciso II do art. 135, do Código Tributário Nacional, pelo quê deve ser incluída como responsável pelo crédito tributário constituído de ofício, em face inclusive de sua atuação em conluio”.

O entendimento esposado pela fiscalização foi colocada a luz do entendimento do julgador de 1ª instância, que prolatou decisão mantendo, em todos os aspectos, tal entendimento, prolatando o acórdão abaixo reproduzido:

(...)

Preliminarmente é necessário esclarecer que a recorrente não pertence ao quadro societário do contribuinte atuado, não tem poder de gestão, nem mesmo tem seu sócio proprietário como participante da sociedade da empresa atuada.

Este estado de coisas, por si só, afasta qualquer possibilidade de aplicação do art. 135, II, como fez o Sr. Auditor Fiscal e confirmado pelo Julgamento Administrativo de 2ª Instância, que ora se recorre.

(...)

Na hipótese do mandatário a que se refere o art. 135, é aquele que recebe poderes de um mandante, para atuar e negociar em seu nome, sempre no sentido de gerir o negócio.

O mandatário age como se o mandante fosse, dentro dos limites e poderes que lhe foram conferidos. E, justamente por isso, não diz respeito a recorrente, que não agiu em nome do mandante para gerir o seu negócio, mas somente a representou perante a RFB para formalizar um procedimento, que, ao seu ver, está dentro da mais estrita legalidade.

Não poderão ser responsabilizadas as pessoas sem poderes para decidir sobre o não pagamento, bem como as que embora detenham tal poder, no caso concreto não tiveram qualquer participação no ilícito, e aquelas não contempladas na lista exaustiva do art. 135.

No direito tributário, a hipótese de desconconsideração DA PERSONALIDADE JURÍDICA está prevista nos artigos 134, III, e 135, III, do Código Tributário Nacional, e a toda evidência, tais dispositivos consubstanciam uma exceção à regra geral inserta no próprio Código.

Ou seja, a regra geral é a de que o contribuinte é o primeiro responsável pelo pagamento do tributo gerado por alguma ação que este praticou. A exceção é que tal responsabilidade pode ser transferida para terceiro, no caso o sócio e/ou administrador e não como no presente caso, em que se quer transferir a responsabilidade a uma terceira empresa, ou seja, para ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS EIRELI.

Com efeito, a redação do art. 135 é clara quando diz que esta transferência de responsabilização somente terá lugar quando as obrigações tributárias devidas pela pessoa jurídica tiverem sido geradas a partir de atos praticados pelo administrador "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto".

Assim, para que haja a responsabilização solidária de terceiros, ou até mesmo, de sócios, nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, obrigatoriamente, há que serem observados seus pressupostos legais, quais sejam: que haja excesso de poder ou infração à lei nos atos praticados; o que não ocorreu no presente caso, visto que a modalidade de tipificação descrita pelo auditor-fiscal para vincular os sócios não é válida, o que torna ilegal e arbitrária a responsabilização, além de não ter a comprovação da atuação dos sócios elencados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Não existe na conduta da Recorrente qualquer das hipóteses autorizativas para aplicação do art. 135 do CTN; não houve qualquer ato com excesso de poderes, pois todos aqueles praticados, o foram por quem detinha poderes para tanto; também não houve qualquer ato contra a Lei, pois todos os

atos praticados estão amparados pela legislação aplicável a espécie, ainda que o Sr. Auditor não comungue desta opinião.

No entanto, como está se falando em responsabilidade por conduta, é imprescindível se atentar que somente se poderia aventar de responsabilização pessoal contra a pessoa que efetivamente praticou o ato considerado como infração da lei (o mesmo vale para a hipótese de abuso de poderes), pois o dolo pessoal é requisito primário para a responsabilização; logo, ou foi um sócio, ou foi outro que cometeu o ato passível de responsabilização.

É consabido que, constitucionalmente, nenhuma pena pode passar da pessoa que praticou o ato (Art. 5º, XLV, Constituição Federal). De outro lado, a conduta dolosa de quem se pretende responsabilizar deverá ser apurada em prévio processo, em que deverá ser assegurado ao agente o contraditório e o exercício da ampla defesa, nos termos do que exige o art. 5º, LV, da Constituição Federal.

Somente após o regular processo de apuração da prática do ato doloso a que se refere o Código Tributário é que poderá se aventar em responsabilização pessoal do administrador da pessoa jurídica, ou até mesmo outra pessoa jurídica.

Noutros termos, a mera afirmação unilateral do Fisco efetuada após a constituição de seus créditos tributários sobre a existência de responsáveis tributários para fins de responsabilização passiva é atitude que não tem amparo no Direito positivo, porquanto acaba por menoscar a própria garantia constitucional da ampla defesa.

Não se pode perder de vista que é dever inarredável do Fisco motivar, a contento, todos os atos administrativos postos a seu encargo pelo ordenamento jurídico. Cuida-se de um dever jurídico do Fisco, cuja vinculação originase da Constituição Federal, em especial dos princípios da legalidade e da tipicidade, conforme tipificado no artigo 5º, incisos II e XXXIX; artigo 37, caput, e artigo 93, inciso X, todos da CF/88.

De fato, o descumprimento do dever jurídico de motivar o ato administrativo, ou seja, a tentativa de responsabilização de terceiros sem prova contundente e cabal, importa na declaração de nulidade do referido termo.

Assim, todo lançamento de ofício ou auto de infração contém motivo, ou seja, a ocorrência do fato impositivo (artigo 114 do CTN), que se formaliza com a demonstração da ocorrência desse fato. Por isso, a motivação

somente alcança seus fins por intermédio da prova, não havendo campo para presunção.

Nas hipóteses de meras lavraturas de termos de sujeição passiva solidária em desfavor de terceira pessoa jurídica, como neste caso, sem que o auditor-fiscal se preocupe em provar a infração, carece de suporte fático a autuação, por carência de motivação. Sem provas de que a terceira pessoa jurídica – ALPHA ONE - agiu com dolo, fraude ou simulação, em afronta à lei ou ao contrato social, sem diligências visando a constatar a gestão fraudulenta da sociedade, não se pode pretender a sua responsabilização.

Inexistindo, pois, prova de que se tenha agido com excesso de poderes ou infração de contrato ou estatuto social, não há que se falar em responsabilidade tributária de sócio a esse título ou a título de infração legal.

Impende considerar que este também é o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ. Vejamos:

(...)

Desta forma, há que tornar nula responsabilização solidária da terceira pessoa jurídica – ALPHA ONE, pelo fato de não haver comprovação de que os mesmos, na condução da Empresa FILHOS E PAIS, tenham agido de forma a infringir qualquer dos preceitos legais contidos no art. 135 do CTN.

DA OUTORGA DE PROCURAÇÃO ELETRÔNICA.

O Contrato de Mandato está regulado em nosso Código Civil, iniciando-se no art. 653 e seguintes.

O art. 653 e seguintes do NCCB, indica o conceito legal de mandato, in verbis:

(...)

No caso presente, o instrumento de procuração eletrônica outorgado a Empresa Impugnante ALPHA ONE, é apenas necessário para realizar lançamento e pesquisas na RFB, procuração que até mesmo o contador da empresa FILHOS E PAIS possui, e não instrumento de mandato com poderes de administração da empresa.

No caso presente, ainda que a RECEITA FEDERAL DO BRASIL fosse parte legítima para levantar tais questões, e não o é, uma vez que somente o Outorgante do mandato detém tal legitimidade, no presente caso, a empresa FILHOS E PAIS, pode-se constatar que o profissional está

desenvolvendo a contento a sua tarefa, pois vem lançando mão, tempestivamente, das ferramentas legais que a Legislação lhe proporciona.

Dispõe o art. 135 que: "São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto: 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."

Desse modo, para que ocorra a responsabilização dos mandatários, este deve ter poderes de administração da empresa, tem que efetivamente ter exercido-os, além de existir um ato fora dos padrões de diligência e ética de atuação determinados em lei e nos estatutos da sociedade empresaria, o mandatário deverá possuir a intenção de agir dessa forma contra os seus representados.

Ou seja, para que ocorra a incidência normativa do art. 135 é característico o dolo. Veja como a Prof. ^a Mizabel Derzi nos explica essa exigência:

(...)

Contudo, concluí-se que para que ocorra a incidência normativa do art. 135 do CTN, aqui especificamente ao mandatário, se faz necessário que exista um ato doloso, que esteja direta e pessoalmente imputado à pessoa física do administrador, praticado com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto que resulte em uma obrigação tributária não autorizada (dano ou prejuízo).

Logo, além de ter que ser, obrigatoriamente, um ato de administração da empresa, este deve ser doloso, praticado com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, o que não se aplica, nem de perto, ao caso em comento.

Neste evento, os poderes outorgados foram APENAS PROCURAÇÃO ELETRÔNICA DA RFB, e não poderes de administração; os atos cometidos foram todos dentro das limitações e poderes previstos na legislação não podendo se falar em excesso; todos os atos cometidos o foram totalmente dentro do que estabelece a Legislação, não se podendo arguir infração da Lei, Contrato Social ou Estatutos.

Resta claro que a natureza jurídica da Procuração Eletrônica outorgada a Empresa Impugnante – ALPHA ONE, alçando-o a condição de mandatário, não guarda qualquer semelhança com o mandatário referenciado no art.

135, II do CTN, sendo, pois, uma excrescência jurídica a inclusão do mesmo como coobrigado tributário.

Não existe qualquer dúvida, portanto, que o Auto de Infração aqui combatido esteja maculado de irregularidades e arbitrariedades, uma vez que elegeu como sujeito solidariamente passivo com a pessoa jurídica autuada quem não é sócio, empregado, ou mandatário com poderes de administração, resultando brutal afronta ao disposto no art. 150, I da Constituição Federal.

Não bastasse, revela-se bastante temeroso e arbitrário eleger sujeito passivo fora dos casos previstos expressamente em Lei, dando interpretação extensiva aos dispositivos que regem a responsabilidade tributária.

Não se pode olvidar que a legalidade é a própria essência da tributação. O princípio da legalidade não aparece na Constituição Federal como um direito do Fisco, mas como uma limitação à sua ação, na forma do artigo 150 da Constituição Federal.

(...)

DA CONCLUSÃO.

Por toda fundamentação acima expendida, não há que se falar na manutenção do Auto de Infração com a Responsabilidade Solidária da Empresa Recorrente – ALPHA ONE, formalizado de maneira arbitrária e ilegal, haja vista sua completa ilegitimidade, uma vez que a PROCURAÇÃO ELETRÔNICA DA RFB não se confunde com o mandato tipificado no artigo 134 e 135 do CTN, não possuindo poderes de administração e gestão da empresa FILHOS E PAIS.

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, em relação a esta Requerente

Por fim, requer a oportunidade para sustentação oral, de acordo com o art. 31, II, da Seção II, do Regimento Interno do CSRF, Portaria MF 147/2007.”.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior, relator.

O recurso voluntário do contribuinte é tempestivo, mas se trata de um documento apócrifo (sem assinatura). Todavia, ele foi juntado aos autos conforme o Termo a fls. 526 e, à fls. 523, consta despacho da Unidade Preparadora informando que houve a formalização de Recurso Voluntário tempestivo. Assim, deixo de propor diligência para sanar a falta de assinatura e concluo que o recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Preliminarmente, cabe salientar que o lançamento objeto deste Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 10740.720046/2016-12 é decorrente da exclusão de ofício de Waltercon do Simples Nacional, objeto do **PAF nº 10740.720013/2016-64**, o qual já teve decisão definitiva nesta instância administrativa, pois, intimada por edital, Waltercon não apresentou recurso especial em face do Acórdão n. 1201-004.697, de 10/02/2021, o qual negou provimento ao seu recurso voluntário, mantendo sua exclusão do Simples Nacional, a qual fora determinada pelo Ato Declaratório Executivo DRF/Vit n. 50/2016.

Na sua peça de defesa, a contribuinte Waltercon não aduz qualquer argumento novo que não tenha sido enfrentado pela decisão de piso, nem muito menos apresentou qualquer documento que pudesse desconstituir os fundamentos da decisão recorrida, razão pela qual aplico o disposto no § 12 do art. 112 do RICARF, para adotar, nesta decisão, os fundamentos da decisão recorrida, os quais a seguir transcrevo:

“ Pois bem, conforme relatado, os impugnantes alegam que os débitos de tributos originariamente apurados **sob as regras do Simples Nacional teriam sido pagos/quitados através de crédito mediante processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa junto à Secretaria do Tesouro Nacional através de processos administrativos.**

Aduz-se, ainda, que o referido procedimento de **quitação dos débitos estaria amparado na Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 913, de 2002.**

A Portaria SRF nº 913, de 2002, dispõe, em seu art. 1º, parágrafo único, que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) está apta a prestar serviços de arrecadação de que trata a Portaria SRF nº 2.609, de 2001, nos casos de pagamento de receitas federais com:

- I – recursos integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi);
- II – transferência de recursos para a Conta Única do Tesouro Nacional por meio do **Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).**

O art. 2º da Portaria SRF nº 913, de 2002, ressalva que a utilização do Siafi para o pagamento de receitas federais destina-se aos órgãos ou entidades da Administração Pública Federal integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional e às pessoas jurídicas de direito privado que façam uso do Siafi nos termos de convênio firmado com a STN.

E, pelo que consta dos autos, a empresa **WALTERCON CONTABILIDADE LTDA – ME**, que é pessoa jurídica de direito privado, não firmou nenhum convênio com a STN, não sendo possível, pois, que tenha utilizado o Siafi para pagamento de receitas federais.

Os impugnantes também não trouxeram aos autos nenhum comprovante de pagamento do imposto por meio do SPB, documento previsto no art. 6º da Portaria SRF nº 913, de 2002:

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

Foram apresentados meros requerimentos dirigidos à STN, nos quais um terceiro – **ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS**, para fins de quitação dos débitos da pessoa jurídica **WALTERCON CONTABILIDADE LTDA – ME**, autoriza o resgate de supostos créditos por ela adquiridos, como por exemplo ilustram os seguintes excertos extraídos do requerimento às fls. 342 a 344:

(...)

O impugnante **WALTERCON CONTABILIDADE LTDA – ME** argumenta que foi protocolado na RFB o processo administrativo nº **13811.726457/2012-97** no qual teria confessado seus débitos e informado os pagamentos. Em consulta ao citado processo, o qual consta em nome da **APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA – CNPJ 15.511.847/0001-08**, verificou-se que ele foi formalizado no dia **31/10/2012**, com a informação “**RECEBIDO POR INSISTÊNCIA FALTOU DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO**”, sendo que os pedidos de restituição a ele anexados também foram indeferidos mediante despacho decisório da Derat/SP, verbis:

(...)

Houve ciência eletrônica do referido Despacho Decisório no dia **22/08/2013** e não foi apresentada manifestação de inconformidade.

Observe-se que nos demonstrativos de consultas de solicitações de juntadas de documentos consta referência ao processo administrativo nº 13811.726153/2014- 91 (fls. 302 a 403).

(...)

Foram juntadas aos referidos processos administrativos centenas de requerimentos referentes a vários contribuintes que não se prestam para confessar débitos e/ou realizar compensações.

Ressalte-se que os créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior, quando líquidos e certos e passíveis de restituição/compensação, QUE NÃO É O CASO DOS AUTOS, devem ser realizados eletronicamente mediante o programa PER/DCOMP.

Portanto, **não foram reconhecidos nos citados processos administrativos quaisquer créditos passíveis de compensação com débitos de tributos federais, e o referido instrumento também não se presta para confessar débitos tributários.**

Observe-se que a Lei nº 10.179, de 2001, art. 6º, prevê que os títulos referidos no seu art. 2º (LTN, LFT e NTN) poderão ser utilizados para pagamento de tributos federais, desde que vencidos. Ocorre que todos os títulos emitidos na forma dessa lei foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhuma condição de vencido.

Ademais, os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179, de 2001, são todos escriturais (com registro eletrônico, e não em cédula) e são todos emitidos no Brasil. Portanto, na prática, **não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos. A exceção se dá exclusivamente em relação ao pagamento de 50% do Imposto Territorial Rural com Títulos da Dívida Agrária, hipótese esta expressamente prevista no art. 105 da Lei nº 4.504, de 1964.**

Note-se, ainda, que **títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei nº 10.179, de 2001 (LTN, LFT ou NTN), portanto não se prestam para pagamento ou compensação de tributos federais.** Títulos impressos em moeda estrangeira são negociados fora do Brasil só podem ser resgatados no exterior, por meio do agente pagador credenciado e na moeda da emissão.

(...)

Cite-se também a Solução de Consulta RFB nº 166, de 18 de junho de 2012, com a seguinte ementa:

EMENTA: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. Inexiste previsão legal para a quitação de título da dívida pública externa com tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

O auditor fiscal verificou também que **“a STN, por meio do Ofício nº 719/2012/CODIV/SUDIP/ STN/MF-DF, narrou a impossibilidade de acolhimento do pedido de resgate de títulos e liberação de recursos para quitação de débitos tributários de terceiros, por falta de amparo legal, pelos motivos que explicita no referido ofício, (...)”** (fls. 95).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES encaminhou à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), em 02/05/2016, o Ofício nº 32/2016/DRF/VIT/ES/ SAPAC, por meio do qual foram solicitadas informações a respeito das práticas adotadas pelas empresas APPEX CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA e ALPHA ONE ADMINISTRADORA E GESTÃO DE ATIVOS.

A autoridade fiscal relata que **a STN prestou as seguintes informações**, mediante o Ofício nº 150/2016/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, de 28/06/2016, em resposta à referida consulta (fls. 110 a 112):

[...] **“a APPEX e a ALPHA ONE se dizem detentoras de títulos públicos emitidos no início do século passado, em libras esterlinas, e pleiteiam a liberação dos respectivos valores (em reais e corrigidos monetariamente, com base em laudos periciais não reconhecidos pela STN), ou sua utilização para pagamento de tributos federais, a favor de inúmeras empresas, cujos pleitos têm sido indeferidos pelas seguintes razões:**

- a) **todos os títulos públicos que a empresa alega possuir estão prescritos** há alguns anos, não havendo, portanto, que se falar em liberação de valores;
- b) **adicionalmente, por terem sido emitidos no exterior e regidos pela lei londrina, quando válidos os títulos eram pagáveis apenas no exterior e na moeda de emissão (art. 13 do DL 6.019/43), pelos seus respectivos valores nominais registrados na face do papel, não havendo incidência de qualquer ajuste ou correção sobre os valores de principal e de juros das apólices, por força do mesmo Decreto-Lei;**
- c) **caso não estivessem prescritos também não seria legalmente possível a utilização desses títulos para pagamento de tributos junto à Receita Federal do Brasil, posto que o artigo 6º da Lei 10.179**

prevê essa possibilidade apenas para os títulos mencionados no art. 2º da referida Lei 10.179, quais sejam, LTN, LFT e NTN, desde que vencidos. Contudo, como não existem títulos públicos vencidos, na prática, não há como se utilizar da prerrogativa de se quitar débitos tributários.

Concluindo, em relação a tal ponto que:

4. Assim, **por falta de amparo na legislação em vigor, temos comunicado à APPEX e ALPHA ONE o indeferimento dos pleitos apresentados, informando ainda que também seriam indeferidos todos os requerimentos similares apresentados posteriormente, e encaminhados à Receita Federal do Brasil, para providências e cobrança, tendo em vista a confissão da existência de tributos vencidos e não pagos.**

5. **Uma avaliação conjunta da STN e da Receita Federal do Brasil concluiu que a APPEX e ALPHA ONE, através de seus requerimentos, vem tentando praticar fraude tributária, ao vender ilusão a inúmeras empresas, fazendo-as crer ser possível o pagamento de tributos federais mediante a utilização dos referidos títulos.** Tanto a STN quanto as Delegacias Regionais da RFB tem sido procuradas pelas inúmeras empresas que acreditaram nas facilidades oferecidas pela APPEX – e pagaram pelo serviço – oportunidade em que são informadas da impossibilidade de quitação dos tributos com uso do título detido pela APPEX e ALPHA ONE. A Receita Federal do Brasil está avaliando a forma de mover ação contra as referidas empresas, por tentativa de fraude tributária.

Especificamente sobre os esclarecimentos solicitados pela DRF Vitória (ES), por meio do Ofício 32/2016/ DRF/VIT/ES/SAPAC, a STN ponteuou:

- a) as empresas APPEX e ALPHA ONE não possuem qualquer crédito financeiro, junto à Secretaria do Tesouro Nacional;
- b) os supostos créditos das referidas empresas se baseiam em títulos “Cartulares”, ou seja, em papel, e prescritos;
- c) os referidos créditos mencionados se referiam a exercícios anteriores e não tem qualquer vinculação com os referidos títulos;
- d) os supostos títulos que as empresas alegam possuir estão prescritos e não se prestam a nada, e tampouco para pagamento de tributos, tendo em vista que a Lei n. 10.179 de 2001, no seu art. 6º,

prevê que os títulos referidos no art. 2º da mesma lei (LTN, LFT e NTN) poderão ser utilizados para pagamento de tributos federais, desde que vencidos. O Tesouro Nacional alerta que todos os títulos emitidos na forma da Lei 10.179 são resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido, não existindo na prática, a possibilidade de utilização de tal prerrogativa;

e) importante registrar ainda que todos os requerimentos apresentados pela APPEX e ALPHA ONE foram ou estão sendo objeto de análise e resposta formal. Se demora existe em relação à resposta formal, ela é decorrente do elevadíssimo número de requerimentos apresentados pela empresa – 2500 até a presente data, registrando ainda que os eventuais recursos apresentados recebem uma análise mais detalhada, pela necessidade de se contrapor elementos válidos aos argumentos apresentados e encaminhados à Advocacia Geral da União, para subsidiar a elaboração de defesa dos direitos/interesses da União em Ação Judicial impetradas pelas referidas empresas;

Para ao final consignar que a APPEX e a ALPHA ONE, ao longo dos últimos 03 anos:

a) usa de má-fé ao vender ilusões às inúmeras empresas, fazendo-as crer, mediante manipulação interpretativa de diversas leis e normativos, ser possível a utilização dos referidos títulos para o pagamento de tributos federais, quando uma leitura mais atenta à Lei nº 10.179, mostra que isso não seria legalmente possível;

b) usa de má-fé ao criar e alimentar a tese de conversão para moeda local e da correção monetária dos referidos títulos, embora o Decreto-Lei 6.019/43, disponha em seu art. 13 que o pagamento se daria nas respectivas moedas;

c) usam de má-fé pois foram informadas que os títulos, se válidos, seriam resgatáveis unicamente no exterior, junto aos agentes pagadores nomeados pelo Brasil e foi informada ainda da prescrição dos títulos e, mesmo assim, continua oferecendo seus serviços e promessas de quitação de tributos a outras empresas. Prova disso é a “enxurrada” de requerimentos que a empresa vê apresentando à STN;

E ainda, que as referidas pessoas jurídicas:

d) usa de má-fé ao mencionar no item “a” da página 12 do requerimento anexo ao ofício sob resposta que “...o Agente Público que indeferiu à Autora o referido resgate e a destinação dos

recursos segundo a Portaria 913/2002, deferiu em outro processo o resgate de títulos idênticos”... posto que nenhum (grifo nosso) pagamento de tributo com os referidos títulos foi deferido, a qualquer tempo, sob qualquer circunstância.

[...]

Destaque-se, ainda, que **no curso do julgamento do processo de Execução por Título Extrajudicial, nos autos do processo nº 36761-30.2012.4.01.3400, o Juiz Federal Ricardo Gonçalves da Rocha Castro, da Seção Judiciária do Distrito Federal, exarou a sentença nº 526/2013, em que restou afastada a possibilidade da utilização de supostos créditos de Títulos da Dívida Pública Externa por diversas pessoas jurídicas para quitação de tributos federais.**

Pela pertinência dos argumentos e pela coincidência dos fatos analisados naquele processo judicial, a autoridade fiscal reproduziu no Termo de Verificação Fiscal parte daquela decisão, com o fito de reafirmar o entendimento esposado.

A decisão judicial inicia afirmando que “Impõe-se a rejeição liminar da petição inicial, por falta de certeza e de liquidez do título executivo, pela ausência do interesse de agir, pela impossibilidade jurídica do pedido de compensação e pela prescrição”.

Consta também da referida sentença:

[...]

Pelo exposto e transcrito, e em observância ao artigo 219, § 5º, do Código de Processo Civil, declaro prescrita a pretensão de exigibilidade dos títulos de dívida pública descritos pelos exequentes (apólices ao portador nn. 075925, emitida pela Prefeitura do Distrito Federal, e 10747, emitida em pelo Municipality of Pará (Belém) de 1919 – Títulos da Dívida Externa Brasileira). Declaro ainda a carência de interesse de agir e a impossibilidade jurídica do pedido. Julgo extinto o processo na forma do CPC, art. 269, inc. IV, c/c o 598.

Condeno os exequentes, por litigância de má-fé, em multa correspondente a 1% (um por cento) do valor atribuído à causa, monetariamente corrigido desde o ajuizamento da ação. A multa será rateada pelos exequentes segundo a cota parte (percentual) que cada um detém sobre o(s) título(s) exequendo(s) – CPC, art. 18, caput e § 1º. Os exequentes ainda arcarão com o pagamento das custas processuais.

[...]

Ressalte-se, ainda, que em face das reiteradas fraudes em compensação de créditos relativos a títulos públicos, a RFB disponibilizou no seu site (<http://receita.fazenda.gov.br>) as seguintes orientações aos contribuintes:

(...)

Portanto, não foi comprovada nos autos a existência de quaisquer créditos tributários líquidos e certos passíveis de compensação, sendo que não existe previsão legal para a quitação de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil com título da dívida pública externa.

Ressalte-se que no caso dos autos o contribuinte, optante pelo Simples Nacional, apresentou, originariamente, PGDAS-D indicando valores devidos do Simples Nacional. Posteriormente, entretanto, apresentou PGDAS-D – Retificadores com a indicação de se tratar de “imunidade tributária”, como motivação para o não recolhimento dos tributos devidos incidentes sobre as respectivas receitas. A título de exemplo, transcrevemos a seguir o PGDAS-D Retificador do período de apuração de dezembro/2015, transmitido em 11/01/2016 (fls. 239 a 241):

(...)

Como se pode observar, para ocultar informações da RFB, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos devidos, a empresa inseriu informações falsas nos PGDAS-D – Retificadores sobre suposta “imunidade tributária”.

Portanto, pelos fatos narrados e documentos analisados restou provado o artifício fraudulento do contribuinte, em conluio com a pessoa jurídica indicada como cedente dos hipotéticos créditos – ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS LTDA, com o objetivo de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos devidos.

Os citados requerimentos à STN, além de, por óbvio, não possuírem o valor probante pretendido pelos impugnantes, também não podem ser tidos, por falta de previsão legal, como documentos que constituem confissão de dívida ou como instrumentos hábeis e suficientes para a exigência do crédito tributário, razão pela qual não há como acolher o argumento de que não haveria necessidade de lavratura de auto de infração.

O contribuinte argumenta ainda que, “caso a RFB não concorde com a modalidade de confissão e pagamento, através do campo da imunidade com os créditos mencionados acima, que inicie a abertura de um processo administrativo fiscal, amparado na Lei do Processo

Administrativo – Lei n.º 9.784/99 e Lei n.º 123/2006 e Decreto 70.235/72, e nos direitos constitucionais da ampla defesa e contraditório, com a imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário, para averiguar as informações da confissão e as questões do pagamento através da compensação”.

Primeiramente, cabe observar que não há previsão legal para o inusitado procedimento. Depois, o presente processo segue à risca os termos do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União. Por fim, ao contrário do que sugerem os impugnantes, não houve violação de direito algum com a lavratura do auto de infração. Com efeito, o contraditório e a ampla defesa se concretizam com a instauração da fase litigiosa do procedimento pela apresentação da impugnação, momento oportuno para o contribuinte apresentar suas razões de defesa e as provas que possuir. Impõe-se, pois, rejeitar a alegação em questão.

Em relação à invalidade da autuação levantada pelos impugnantes, também não lhes assiste razão, porquanto o auto de infração explanou com bastante clareza todos os procedimentos adotados, a infração apurada, com elaboração de demonstrativos contendo os valores envolvidos, com a indicação da legislação de regência do tributo lançado.

(...)

Os impugnantes argumentam que a multa de ofício qualificada de 150% seria abusiva, pois não teria havido caracterização de dolo e fraude. Ainda que passível a aplicação de multa, entendem que esta deveria ser a prevista no art. 38-A, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Não assiste razão aos impugnantes também sobre tais argumentos. Diante do conjunto de fatos e elementos probatórios anteriormente analisados, restou provado o artifício fraudulento do contribuinte com a pessoa jurídica indicada como cedente dos hipotéticos créditos – ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS LTDA, com o objetivo de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos devidos.

Ressalte-se que a inserção de informações falsas de suposta “imunidade tributária” nos PGDAS-D – Retificadores da empresa WALTERCON CONTABILIDADE LTDA – ME, transmitidos eletronicamente à RFB pela ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS LTDA, somente foi possível pelo fato de o fiscalizado ter outorgado procuração eletrônica à ALPHA para representá-lo junto à RFB com poderes para realizar tais alterações nos PGDAS-D da pessoa jurídica outorgante.

Diante deste quadro, não há como considerar que não houve intenção deliberada de fraudar a apuração dos tributos devidos, mas sim como uma consequência direta da intenção deliberada de sonegar o pagamento de tributos devidos, o que torna perfeitamente aplicável, sim, a multa duplicada prevista no § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996 (com a redação dada pela Lei 11.488, de 2007).”

A decisão acima não merece qualquer reparo, pois resta confessado que, intencionalmente, a recorrente fez declaração falsa ao Fisco ao informar que gozava de imunidade; isso, segundo alega, porque queria se compensar de supostos créditos de uma empresa (Alpha) que se dedica a venda de créditos prescritos e que não seriam compensáveis com tributos; sem falar que a forma como pleiteou a compensação era totalmente ilegal.

Agora, saliente-se que a Waltercon não é uma vítima da ação delinquente de Alpha, pois nem mesmo alegou que teria sido enganada por Alpha, mesmo porque, dedicando-se a contribuinte à atividade contábil, certamente tinha intimidade suficiente com os temas relacionados com a compensação de tributos, para saber da total inviabilidade da aludida compensação de tributos federais com créditos prescritos de títulos da dívida externa brasileira.

Assim, por todas as razões sustentadas na decisão de piso, voto por manter os lançamentos da Cofins e da Contribuição para o PIS, inclusive com a incidência da multa qualificada.

Não obstante, voto por reduzir o percentual de multa de ofício de 150% para 100%, em razão da retroatividade benéfica (art. 106, II, c, do CTN) da Lei n. 14.689/23, que alterou o art. 44 da Lei n.9430/96, fazendo incidir multa de 100% nos casos de dolo, fraude ou simulação. Ressalto que o presente caso não se enquadra na hipótese de reincidência, conforme definida no § 1ºA do mesmo dispositivo legal.

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Não consta dos autos qualquer documento que informe a data que a responsável tributária Alpha tomou ciência da decisão de piso, razão pela qual tomo o seu recurso por tempestivo.

Por outro lado, o recurso voluntário da Alpha é um documento apócrifo (sem assinatura). Todavia, ele foi juntado aos autos conforme informa o Termo a fls. 526 e, à fls. 523, e consta despacho da Unidade Preparadora informando que houve a formalização de Recurso Voluntário tempestivo. Assim, deixo de propor diligência para sanar a falta de assinatura e concluo que o recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Primeiramente, saliente-se que a Alpha foi responsabilizada, no Termo de Verificação Fiscal (TVF), apenas pelo art. 135, II, ambos do CTN, se não vejamos o seguinte trecho do TVF

“10.3 DA QUALIFICAÇÃO DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO

Pelos fatos supra descritos, fica incluída no rol de sujeitos passivos, na qualidade de pessoalmente responsável pelo crédito tributário constituído de ofício, por ato praticado com infração à lei, conforme art. 135, Inc. II, do CTN.

> ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS LTDA., CNPJ nº 57.787.087/0001-06.”

Normalmente, as hipóteses do art. 135 do CTN são aplicáveis a pessoas físicas, seja quando remete ao art. 134, o qual só traz hipóteses de responsabilização de pessoas físicas (pais, tutores, curadores administradores de bens de terceiros, inventariante, síndico e comissário, tabeliães, escrivães, serventuários, sócios de sociedade de pessoas); seja quando responsabiliza empregados, prepostos, gerentes, diretores e representantes de pessoa jurídica.

Não obstante, a responsabilização do mandatário, previsto no inciso II, deve ser analisada com mais cuidado, pois uma pessoa jurídica pode ser mandatária de outra pessoa jurídica e o art. 135 em tela não excluiu essa possibilidade (mandatária ser uma pessoa jurídica).

Todavia, se é verdade que, provavelmente, o legislador de 1966 não vislumbrava a hipótese de responsabilizar terceira pessoa jurídica com base no art. 135 do CTN; por outro lado, o direito posto evoluiu desde então, como também, a jurisprudência, tanto que, hoje, já se responsabiliza criminalmente pessoas jurídicas por crimes: ambientais, contra a administração pública, contra a ordem econômica, de lavagem de dinheiro e cibernéticos.

Assim, entendo que houve uma mutação legal do inciso II do art. 135 do CTN, de forma que cabe, dentro dos parâmetros hermenêuticos da norma, a responsabilização da pessoa jurídica mandatária de outra pessoa jurídica, por ato praticado em nome desta, que seja ilícito ou *ultra vires societatis* e, logicamente, que tenha infringido a legislação tributária, ainda que por decisão de representante legal ou órgão da mandatária.

Preliminarmente, a recorrente alega que *não pertence ao quadro societário do contribuinte atuado, não tem poder de gestão, nem mesmo tem seu sócio proprietário como participante da sociedade da empresa atuada*. Ora, isso é verdade, mas ela era mandatária da contribuinte atuada, assim, subjetivamente, ela se enquadra no inciso II do art. 135 do CTN.

A recorrente alega que o mandatário na hipótese do art. 135, é aquele que recebe poderes de um mandante, para atuar e negociar em seu nome, sempre no sentido de gerir o negócio. Ora, nisso também se inclui a gestão tributária da contribuinte, pois isso faz parte da atividade empresarial, ou seja, sua relação com o Fisco. No caso em tela, a recorrente, por força dos poderes que lhe foram concedidos pela contribuinte, apresentou PGDAS-D em nome da contribuinte.

Alega também que não agiu em nome do mandante para gerir o seu negócio, mas somente a representou perante a RFB para formalizar um procedimento, que, ao seu ver, está

dentro da mais estrita legalidade. Equivoca-se a recorrente, pois, como bem colocado pela decisão de piso, a recorrente atuou com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos devidos, foram inseridas informações falsas nos PGDAS-D – Retificadores da empresa WALTERCON CONTABILIDADE LTDA sobre suposta “imunidade tributária”, os quais foram transmitidos eletronicamente à RFB pela ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS LTDA, mediante procuração eletrônica.

Ou seja, resta plenamente provado o ilícito praticado pela recorrente, a apresentação de PGDAS-D com informações sabidamente falsa, o que retardou o conhecimento do Fisco da existência de tributos a pagar pela contribuinte.

Não há falar aqui em desconsideração da personalidade jurídica, nem muito menos em exclusão do sujeito passivo direto da relação jurídica, pois como bem pontua Hugo de Brito Machado (in Comentários ao Código Tributário Nacional, V. II, São Paulo: Atlas, 2004, p. 594): “Dizer que são pessoalmente responsáveis as pessoas que indica não quer dizer que a pessoa jurídica fica desobrigada. A presença do responsável daquele a quem é atribuída a responsabilidade tributária nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, não exclui a presença do contribuinte...A lei diz que são pessoalmente responsáveis, mas não diz que sejam os únicos. A exclusão da responsabilidade, a nosso ver, teria de ser expressa.”.

Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário da responsável tributária.

DA CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por:

- a) DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário da contribuinte (Waltercon), apenas para reduzir o percentual de multa qualificada aplicada, de 150% para 100%;
- b) NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário da responsável tributária (Alpha), para mantê-la no polo passivo da relação jurídico-tributária analisada.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior