



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.725749/2018-68
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-008.221 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de março de 2020
Recorrentes EMBRASIL EMPRESA BRASILEIRA DE SEGURANCA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. VÍCIOS FORMAIS. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Eventuais omissões ou vícios no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) não acarretam na automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa.

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL . NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Inexiste nulidade do auto de infração em virtude de erro na capitulação legal, quando os fatos estão devidamente descritos na autuação e não há prejuízo à defesa.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - Ricarf.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e negar provimento ao recurso de ofício, em não conhecer do recurso voluntário do responsável solidário JEFERSON FURLAN NAZARIO, por intempestividade, em cancelar, de ofício, a multa prevista no art. 61, da Lei nº 9.430, de 27/12/96, aplicada pelo órgão julgador de primeira instância, e conhecer do recurso voluntário da responsável solidária IANA GIZELLE DE FREITAS CHAVES, porém, negando-lhe provimento por voto de qualidade, sendo vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira

Ramos e Ana Claudia Borges de Oliveira, que deram provimento ao recurso, afastando a responsabilidade solidária.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

A Autoridade Tributária lavrou auto de infração de contribuição previdenciária da empresa e do empregador (fls. 2/25), correspondente à glosa de compensação previdenciária do período de 01/2014 a 12/2015, no valor principal de R\$ 16.886.594,88, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora calculados até 10/2018.

Houve responsabilização solidária da Sra. Iana Gizelle de Freitas Chaves e do Sr. Jeferson Furlan Nazario por atuar com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

O Relatório Fiscal (fls. 59/65) contextualiza a infração nestes termos, com os devidos destaques deste Relator:

7. A presente exação refere-se às contribuições sociais incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, que deixaram de ser recolhidas face aos valores de compensação de retenção das notas fiscais próprias indevidamente inseridos em GFIP pela EMBRASIL.

8. A EMBRASIL entregou GFIP que se encontravam válidas ao tempo do início da presente ação e que foram consideradas para este procedimento fiscal (anexo I). Nas GFIP a empresa insere diversas informações, entre as quais: remunerações dos segurados, alíquota de RAT, índice de FAP, retenções de Contribuições Previdenciárias sofridas sobre Notas Fiscais de Prestação de Serviços de emissão própria (11% INSS retido), etc.

[...]

10. No início da ação fiscal foi solicitado ao contribuinte, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, que apresentasse planilha com todas as Notas Fiscais emitidas, contendo o CNPJ do estabelecimento emissor e do beneficiário do serviço, o número da Nota, data de emissão, valor bruto e valor de retenção de INSS, tendo sido tal planilha apresentada em 05/06/2018 pela EMBRASIL (anexo II). A contabilidade da empresa apresenta valores compatíveis com a planilha fornecida. A EMBRASIL sofreu, em 2014 e 2015, retenções de Contribuições Previdenciárias no valor total de R\$ 39.482.493,90, de acordo com os razões das contas de INSS A RECUPERAR (anexo III):

[...]

11. Já nas GFIP (anexo IV), neste mesmo período o campo “Retenção – valor compensado” apresenta o montante total de R\$ 56.358.107,10. Este valor é muito superior ao que a EMBRASIL efetivamente sofreu de retenção (quase R\$ 17 milhões de diferença na soma de dois anos). Na planilha do anexo V, são demonstradas, por estabelecimento e competência, as divergências entre os valores declarados em GFIP e aqueles efetivamente retidos nas Notas Fiscais.

12. Verificando-se o histórico de procedimentos fiscais na empresa, constata-se que a EMBRASIL foi fiscalizada pela RFB no período imediatamente anterior (até dezembro de 2013), tendo sido autuada pelo mesmo motivo (PAF nº 10980.723853/2015-75), qual seja, a compensação a maior de retenção de contribuições previdenciárias. Trata-se de um modo de operação contrário à boa-fé objetiva que deveria permear a relação entre os sujeitos da obrigação tributária. A inserção a maior de valores a serem compensados não foi erro eventual, mas um modo de operação proposital, calculado e contínuo. A EMBRASIL declara e recolhe incorretamente as contribuições previdenciárias todos os meses, submetendo-se a um pequeno risco de sofrer fiscalização e consequente autuação. Não sendo fiscalizada no prazo decadencial, enriquece-se ilicitamente; e, ainda que fiscalizada e autuada, utiliza-se de todos os recursos administrativos e judiciais disponíveis, restando-lhe em caso de derrota aguardar um novo plano de recuperação fiscal com longos parcelamentos, juros subsidiados e perdão de boa parte das multas. Foi exatamente esse destino que teve sua autuação anterior. Vencida na via administrativa, a EMBRASIL desistiu do recurso para aderir ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) instituído pela Medida Provisória nº 783 de 31 de maio de 2017, conforme declaração feita em 29 de agosto de 2017 (cópia anexo VI). Esta Medida Provisória, convertida posteriormente na Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017, estabeleceu perdão de até 90% dos juros de mora e 70% das multas de mora, de ofício e isoladas, dependendo da forma de parcelamento da dívida. Para a empresa é extremamente vantajoso utilizar-se deste “financiamento” milionário, às custas do Erário, de forma premeditada (com esse ardil obteve cerca de R\$ 17 milhões somente em 2014 e 2015). Fica evidente a fraude perpetrada pela empresa que, mesmo tendo sido autuada anteriormente, manteve a mesma prática. Tal comportamento doloso reiterado mensalmente por anos seguidos merece reprimenda do Fisco mediante qualificação da multa de ofício (duplicação de seu valor, conforme previsto no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996) bem como Representação Fiscal ao Ministério Público Federal.

Ciência do lançamento ocorrida por via postal em:

- 15/10/2018 – Contribuinte e Sra. Iana Gizelle de Freitas Chaves (cfe. ARs às fls. 282 / 283); e
- 16/10/2018 – Sr. Jeferson Furlan Nazario (cfe. AR à fl. 284).

Impugnações protocolizadas em 14/11/2018 (cfe. Termos de Solicitação de Juntada, às fls. 288 e 390), tendo o Contribuinte apresentado peça diversa (fls. 290/333) daquela comum à Sra. Iana Gizelle de Freitas Chaves e ao Sr. Jeferson Furlan Nazario (fls. 392/410).

O Contribuinte arguiu pela: 1) Nulidade do auto de infração por desatendimento das formalidades legais aplicáveis ao Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal; 2) Validade dos créditos empregados nas compensações declaradas, primeiro escorada no Recurso Especial nº 1.230.957/RS, a fim de que seja excluído da base oponible o valor correspondente ao terço constitucional de férias, ao aviso prévio indenizado e aos 15 dias antecedentes do auxílio-doença e demanda a realização de perícia para que sejam excluídas determinadas verbas consideradas indenizatórias após a Reforma Trabalhista; 3) Juntada posterior de certidões narratórias e/ou do inteiro teor das ações judiciais que reconhecem/ discutem seu direito

creditório ou então pelo sobrestamento do presente feito até sobrevir decisão final nas ações judiciais ora mencionadas; 4) Improcedência da multa de ofício qualificada por ausência da comprovação fática do evidente intuito de fraude e dos elementos caracterizadores do dolo ou, quando não, erro na capitulação legal; 5) Exclusão dos responsáveis solidários do polo passivo da obrigação tributária constituída por ausência de motivação no Termo de Sujeição Tributária; e 6) Improcedência da Representação Fiscal para Fins Penais.

Já os Responsáveis Solidários discorreram, sobretudo, acerca da responsabilidade solidária em matéria previdenciária, apontando temas introduzidos com maior superficialidade na r. impugnação: 1) Nulidade do Termo de Sujeição Tributária, 2) Diferença entre os arts. 124 e 135 do Código Tributário Nacional, 3) Improcedência da Representação Fiscal para Fins Penais.

Recepcionadas as impugnações na Delegacia de Julgamento em São Paulo, a 13ª turma julgou-as parcialmente procedentes, mantendo a responsabilidade tributária imputada aos sócios e determinando o cancelamento da multa de ofício e o acréscimo ao crédito tributário da multa de mora no percentual de 20%, nos termos redigidos no Acórdão nº 16-86.862 (fls. 480/509) e adiante transcritos com destaques meus:

Claro resta, da leitura atenta dos trechos destacados, que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal tem por finalidade a simples instauração do procedimento de fiscalização, visando a otimização dos recursos humanos disponíveis no âmbito da Receita Federal do Brasil, em especial, dos servidores competentes para o desenvolvimento dos procedimentos fiscais, os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil.

Nesse sentido, exceto nos casos textualmente elencados, os procedimentos fiscais devem ser precedidos de TDPF e nesse sentido, por expressa disposição do artigo 2º do Decreto nº 3.724/01, são imprescindíveis. Porém, como textualmente expresso no parágrafo 6º do artigo 2 mencionado, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deve garantir as prerrogativas dos Auditores Fiscais uma vez que o pleno e inviolável exercício dessas prerrogativas decorrem de lei, lei tributária que visa garantir o interesse público na obtenção dos recursos derivados necessários para o custeio do Estado Brasileiro.

Nesse sentido, mister realçar que tais prerrogativas, são poderes/deveres do Fisco, em razão de expressa disposição do artigo 142 do CTN, que determina ser a atividade do lançamento vinculada e obrigatória, não cabendo portanto, limitações ao exercício do dever de lançamento do Auditor Fiscal quando por ele verificado o crédito tributário.

Claro que findo o processo inquisitório da fiscalização, haverá - por meio do devido processo administrativo tributário, em que se garante o contraditório e a ampla defesa - o necessário controle de legalidade dos atos praticados pelo Auditor Fiscal.

Assim, verifico - como aliás reconhece o próprio recorrente - a existência prévia do TDPF devidamente instaurado, sendo o procedimento fiscal todo amparado pela ordem prévia emanada da autoridade competente, nos termos do Decreto nº 3.724/01.

O que se verifica, no caso em tela, é mero equívoco do número do TDPF informado ao sujeito passivo, erro esse corrigido quando da primeira intimação para apresentação de documentos.

Portanto, ao se considerar que a ciência do TDPF ocorreu, ainda que logo após o início da ação fiscal, e mais, que eventuais ausência de detalhes de formatação no formulário do procedimento fiscal não são vícios capazes de macular a ação fiscal desenvolvida, não se pode admitir que tais falhas sejam ensejadoras da nulidade arguida.

Não houve, nem minimamente, violação de formalidade que fosse essencial à garantia de direitos do contribuinte.

Como asseverar que mera digitação errônea de número de um termo (posteriormente corrigido), e que permita mera validação de um procedimento fiscal formalmente instalado, possa prejudicar o direito de defesa de um sujeito passivo, quanto mais ao se recordar que tal termo fora lavrado no curso de um procedimento inquisitório de fiscalização, ou seja, procedimento que se caracteriza pela ausência de contraditório.

Recorde-se que um procedimento de fiscalização tributária desaguará, se assim interessar ao sujeito passivo, em um processo administrativo fiscal, este sim, assegurado do contraditório e da ampla defesa.

Em complemento, mister recordar que as nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal (PAF), são as determinadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, ou seja, os atos emanados das autoridades incompetentes e os praticados com preterição do direito de defesa. Nenhum dos vícios ensejadores da nulidade foram observados no curso do procedimento fiscal ou do processo administrativo, pois os mandados questionados foram expedidos por servidor competente.

[...]

A simples leitura do relatório fiscal permite depreender que o motivo da autuação é a discrepância entre valores de retenção efetivamente sofridos e valores compensados.

Resta claro no relatório fiscal que os valores retidos pelos tomadores de serviço mediante cessão de mão de obra estão devidamente contabilizados pelo sujeito passivo que, por outro lado, insere valores de monta superior mensalmente na GFIP com vistas a se compensar de valores inexistentes, reduzindo, de maneira fraudulenta segundo o Fisco, o montante de contribuições previdenciárias a pagar.

Diante do exposto, resta claro que os argumentos do contribuinte não se prestam a afastar o lançamento conforme realizado.

[...]

Logo, não se discutiu o pagamento de contribuição de valor indevido, posto que incidente sobre o pagamento de existência de verbas de natureza indenizatória.

Nesse sentido, pode-se afirmar que houve impugnação, por parte do sujeito passivo, quanto a essa parte do mérito do lançamento, uma vez que deve haver correlação lógica entre os motivos da constituição do crédito tributário e a insurgência apresentada.

Porém, não obstante o exposto, mesmo que tal fato devesse ser considerado, o que se fará somente por amor à polêmica e respeito ao contribuinte, veremos que resta melhor sorte ao insurgente.

O instituto da compensação é forma de extinção do crédito tributário, consoante o disposto no artigo 156 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, recepcionada pela Carta de 1988 (artigo 146, III) como lei complementar.

Para que haja compensação, resta inequívoco que deve ter existido pagamento indevido ou a maior, ou seja, o montante recolhido a título de pagamento do tributo deve ter superado o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, isto é, o valor pago deve ter sido obtido em razão de alíquota ou base de cálculo do tributo majoradas.

No caso em apreço, segundo o impugnante, houve adoção de base de cálculo indevida, posto que as contribuições previdenciárias foram calculadas sobre verbas indenizatórias pagas.

Porém, a questão é que tais verbas não tem natureza indenizatória, segundo a Lei de Custeio da Previdência, Lei nº 8.212/91.

Como o próprio contribuinte reconhece em sua impugnação, tal entendimento decorre de decisões judiciais prolatadas pelo STJ. Mister ressaltar que tais decisões não transitaram em julgado, não vinculando a Receita Federal do Brasil.

E mais, não há, uma única comprovação, por parte do contribuinte, de que o montante da glosa de compensação efetuada, decorre de tais pagamentos indevidos.

[...]

Não se vislumbra a necessidade de perícia. Bastaria, caso existisse a situação alegada, que o sujeito passivo apresentasse planilha explicativa, corroborada pelos documentos que lhe dessem suporte, para verificação das alegações constantes da impugnação.

[...]

Com os regramentos aplicáveis devidamente determinados, recordemos que os créditos compensados pelo sujeito passivo surgiram, segundo o alegado, a partir de sentenças judiciais que reconheceram a não incidência das contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas pagas pelo Contribuinte aos seus empregados.

Não se pode olvidar que, em que pese a opinião pessoal deste julgador sobre o tema, para a análise sobre a procedência do crédito tributário que aqui se discute, a incidência tributária no caso concreto é irrelevante. Importa, sim, observar se houve, pelo sujeito passivo, cumprimento das exigências constantes da **legislação tributária sobre a compensação das contribuições previdenciárias no caso da existência de ação judicial**, pois existe uma norma individual e concreto - sentença - que permite a compensação.

[...]

Patente a vedação legal à compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o crédito tributário do sujeito passivo.

Tal descumprimento da lei, além da comprovação da existência de sentença judicial, seria o motivo fulcral do lançamento. Sobre isso não resta dúvida.

Logo, não cabem os argumentos do contribuinte quando à lisura de seu procedimento e ao direito de compensação por própria vontade. Como bem apontado por Luís Eduardo Schoueri, não há amplo direito à compensação, ao reverso o direito do contribuinte está delineado pela vontade do legislador.

Com esse supedâneo, não cabem os argumentos e a jurisprudência mencionada pelo recurso, quanto mais ao se recordar a inexistência de norma individual e concreta representada pela sentença judicial, obtida pelo sujeito passivo. E mais, mesmo que existisse tal decisão de nada adiantaria: há que se aguardar a definitividade da decisão.

[...]

Ao cotejarmos a motivação da autuação e os encargos moratórios aplicados com a multa lançada observamos um vício insanável, um vício material no lançamento, posto que, não se aplica, às glosas de compensação, multa qualificada com base no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, tampouco cabe a qualificadora prevista no parágrafo 1º do citado dispositivo legal.

Imperioso o comando esculpido no artigo 89, §§ 9º e 10 da Lei nº 8.212/91: havendo glosa de compensação esta deverá ser acrescida da variação da taxa SELIC, além da multa de mora de 20%, e no caso de falsidade de declaração, da multa de ofício de

150%, consoante das disposições do artigo 35 da Lei de Custeio combinado com o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96

Logo, como dito acima, há erro inescusável no lançamento no tocante à multa aplicada de ofício.

[...]

Por todo o exposto, forçoso reconhecer ser a impugnação procedente nesse ponto, e cancelando a multa de ofício aplicada, determinar que o crédito tributário decorrente da glosa de compensação realizada, seja acrescido de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, consoante os termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, expressamente mencionado no auto de infração.

[...]

A tutela prevista em normas de diversos âmbitos do direito, das informações prestadas em GFIP decorre da necessária proteção ao orçamento da Seguridade Social, fonte de auxílio e proteção do trabalhador brasileiro em momentos de extrema necessidade.

Há portanto violação a preceito legal pelos sócios do sujeito passivo.

E não se diga que os sócios administradores da empresa não prestam as informações constantes da GFIP nem se imiscuem em detalhes operacionais de seu empreendimento, delegando tais afazeres aos seus empregados.

Não é crível que após uma fiscalização da Receita Federal do Brasil, com imposição de sanção de tal monta, não se torne de conhecimento dos gestores empresariais. Não se pode acreditar que tal sanção não chegue ao conhecimento de um sócio gestor e que tal profissional não se inteire da motivação de tal autuação.

Ora, seria crível que tal sócio administrador, sabedor da sanção aplicada e da monta de tal autuação, não buscasse a correção do procedimento ensejador da penalidade sofrida?

Esse é o agir do homem médio, do administrador probo?

Flagrante a violação ao artigo 153 da Lei das S/A's, Lei nº 6.404/76, aplicável, por analogia, como descumprimento de dever legal, ao caso concreto.

Assim, resta comprovado a ação dos sócios administradores da empresa, com a consequente comprovação da infração de lei, ensejadora da responsabilidade pessoal imputada pelo Fisco com base no artigo 135 do CTN.

Por fim, mister ressaltar que não houve, em nenhum momento, como parece querer demonstrar a impugnante, menção, pela Autoridade Lançadora, ao artigo 124 do CTN, o que torna despicienda qualquer manifestação sobre o tema.

Relevante destacar que houve a interposição de Recurso de Ofício da decisão, nos termos que seguem:

Recorre-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais **em razão do valor exonerado ultrapassar o limite de alçada**, em conformidade com o art. 366, inciso I, § 2º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 6.224/07, bem como com o art. 34 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97, combinados com o artigo 1º da Portaria MF nº 63/2017, publicada no DOU de 10/02/2017, que estabeleceu o limite para interposição de recurso de ofício.

Ciência da decisão de primeira instância efetivada em:

- 19/8/2019 – Contribuinte, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 527);
- 29/8/2019 – Sra. Iana Gizelle de Freitas Chaves (cfe. AR à fl. 528); e
- 27/8/2019 – Sr. Jeferson Furlan Nazario (cfe. AR à fl. 529).

Os Responsáveis Solidários interpueram os respectivos Recursos Voluntários (fls. 533/555 e 559/581) em 27/9/2019 (cfe. Termos de Solicitação de Juntada às fls. 531 e 557), cujos termos conheceremos no voto.

Em relação à Contribuinte, por estar transcorrido o prazo regulamentar de 30 dias, a Autoridade Tributária lavrou Termo de Perempção (fl. 583).

Já em 30/9/2019, cfe. Termo de Solicitação de Juntada à fl. 586, a Sra. Iana Gizelle de Freitas Chaves reapresentou o Recurso Voluntário (fls. 587/615), neste agora fazendo constar argumentos *novels*.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

1. Recurso de Ofício

Conheço do Recurso de Ofício, porquanto o crédito exonerado é superior ao determinado no art. 1º da Portaria MF nº 63/2017¹.

O lançamento tributário apontado decorre de glosa de compensação decorrente de retenção incidente sobre valores constantes das notas fiscais de prestação de serviços realizados mediante cessão de mão de obra, efetuada pelo tomador de serviços nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Entendeu a Autoridade Julgadora que a Fiscalização não cumpriu seu encargo de aplicar a penalidade prevista em lei na hipótese de compensação indevida com a comprovação de sua falsidade, imputando a multa de ofício qualificada do art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/96 quando deveria haver exigido os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 da Lei nº 8.212/91 com base no art. 89, § 9 deste diploma. Concluiu nestes termos:

Por todo o exposto, forçoso reconhecer ser a impugnação procedente nesse ponto, e cancelando a multa de ofício aplicada, determinar que o crédito tributário decorrente da glosa de compensação realizada, seja acrescido de multa de mora e juros de mora, nos

¹ Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, consoante os termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, expressamente mencionado no auto de infração.

O art. 89 da Lei nº 8.212/91 estabelece penalidades próprias na hipótese de compensação indevida das contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do p. u. do art. 11 da r. Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiras: a primeira delas é a multa de mora acrescida aos valores compensados indevidamente, na forma do § 9º, e a outra é a multa isolada aplicada no percentual de 150% na hipótese de falsidade, consoante o § 10.

Apesar de estas multas remeterem, direta ou indiretamente, ao disposto no art. 44, isto não significa que sua fundamentação legal esteja contida neste dispositivo. Neste ponto, acertou a Delegacia de Julgamento.

A leitura do Relatório Fiscal evidencia o erro cometido pelo Agente Fiscal:

12. Verificando-se o histórico de procedimentos fiscais na empresa, constata-se que a EMBRASIL foi fiscalizada pela RFB no período imediatamente anterior (até dezembro de 2013), tendo sido autuada pelo mesmo motivo (PAF nº 10980.723853/2015-75), qual seja, a compensação a maior de retenção de contribuições previdenciárias. Trata-se de um modo de operação contrário à boa-fé objetiva que deveria permear a relação entre os sujeitos da obrigação tributária. A inserção a maior de valores a serem compensados não foi erro eventual, mas um modo de operação proposital, calculado e contínuo. A EMBRASIL declara e recolhe incorretamente as contribuições previdenciárias todos os meses, submetendo-se a um pequeno risco de sofrer fiscalização e consequente autuação. Não sendo fiscalizada no prazo decadencial, enriquece-se ilicitamente; e, ainda que fiscalizada e autuada, utiliza-se de todos os recursos administrativos e judiciais disponíveis, restando-lhe em caso de derrota aguardar um novo plano de recuperação fiscal com longos parcelamentos, juros subsidiados e perdão de boa parte das multas. Foi exatamente esse destino que teve sua autuação anterior. Vencida na via administrativa, a EMBRASIL desistiu do recurso para aderir ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) instituído pela Medida Provisória nº 783 de 31 de maio de 2017, conforme declaração feita em 29 de agosto de 2017 (cópia anexo VI). Esta Medida Provisória, convertida posteriormente na Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017, estabeleceu perdão de até 90% dos juros de mora e 70% das multas de mora, de ofício e isoladas, dependendo da forma de parcelamento da dívida. Para a empresa é extremamente vantajoso utilizar-se deste “financiamento” milionário, às custas do Erário, de forma premeditada (com esse ardil obteve cerca de R\$ 17 milhões somente em 2014 e 2015). Fica evidente a fraude perpetrada pela empresa que, mesmo tendo sido autuada anteriormente, manteve a mesma prática. Tal comportamento doloso reiterado mensalmente por anos seguidos merece reprimenda do Fisco mediante qualificação da multa de ofício (duplicação de seu valor, conforme previsto no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996) bem como Representação Fiscal ao Ministério Público Federal.

Ao fim, note que a Fiscalização não tergiversa ao concluir que, tratando da multa de ofício, “a duplicação de seu valor, conforme previsto no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996”.

Entretanto, a compensação previdenciária submete-se apenas à multa de mora (no percentual de 20%) ou a multa isolada (no percentual de 150%), não à multa de ofício do art. 44, I, Lei nº 9.430/96 e, destarte, às elementares qualificadoras da sonegação, fraude ou conluio.

Apesar de o legislador equiparar a **falsidade** a estas condutas a partir da alíquota aplicada, reprimendo a primeira com a mesma severidade das últimas, isto não significa serem intercambiáveis entre si.

Sim, a narrativa fiscal evidencia a má-fé do contribuinte na prática reiterada de uma infração mesmo após sofrer uma autuação fiscal relativa a mesma matéria em período anterior, ser derrotado em primeira instância para, finalmente, desistir do recurso voluntário a fim de aderir ao PERT.

Atuaria com boa-fé caso retificasse as GFIPs inverídicas, ainda mais porque a lavratura do auto de infração – 4/10/2018 – antecede à formalização da desistência – 29/8/2017.

Parece-me caso de falsidade apta a atrair a exação do § 10 do art. 89, contudo **não** houve a fundamentação legal apropriada nesta direção, estando absolutamente fora da alçada de competência deste Colegiado a reforma do lançamento, mostrando-se correto o afastamento da multa de ofício qualificada imposta com fundamento no art. 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/1996.

Nestes termos, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso de ofício, por julgar ser procedente o cancelamento da multa de ofício qualificada fundamentada no art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/96.

2. Recurso Voluntário do Sr. Jeferson Furlan Nazario

NÃO CONHEÇO do recurso voluntário por ser **intempestivo**.

Como a ciência do acórdão de impugnação ocorreu em 27/8/2019, o prazo para interposição do recurso voluntário encerrou em 26/9/2019 (art. 33 do Decreto nº 70.235/72), tendo este sido apresentado apenas no dia seguinte, 27/9/2019, logo, além do trintídio legal.

3. Recurso Voluntário da Sra. Iana Gizelle de Freitas Chaves

CONHEÇO do recurso voluntário por ser **tempestivo** e atender as formalidades legais.

Como a ciência do acórdão de impugnação ocorreu em 29/8/2019, o prazo para interposição do recurso voluntário encerrou em 30/9/2019 (art. 33 do Decreto nº 70.235/72²), devendo ser admitidas e discutidas ambas as peças defensivas protocolizadas pela recorrente em 27/9/2019 e 30/9/2019, que discutiram preliminares de nulidade, matérias de mérito e vínculo de responsabilidade solidária.

3.1. Nulidade do Auto de Infração por Erro de Capitulação da Multa Aplicada

Ao colacionar excertos do julgamento de primeira instância, a Recorrente pleiteia a nulidade do auto de infração por erro na capitulação da multa aplicada.

² Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

O acórdão recorrido identificou erro na capitulação da multa aplicada, reportada ao art. 44, I e § 1º, Lei nº 9.430/96, quando a fundamentação correta deveria ser o art. 89, §§ 9º e 10, da Lei nº 8.212/91.

R. vício material fora identificado pela primeira instância de julgamento e a multa aplicada considerada improcedente, decisão ratificada por este voto.

Destarte, ante a descrição suficiente e precisa dos fatos que ensejaram a obrigação principal, a ausência de prejuízo à defesa e o conteúdo favorável da decisão de primeira instância, entendo indevida a declaração de nulidade do lançamento.

Caso contrário, chegaríamos ao absurdo de, p. ex., quando descaracterizada uma circunstância qualificadora, a nulidade de o lançamento ser cogitada.

O erro cometido na imputação da multa de ofício na hipótese de multa de mora e, se fosse o caso, a multa isolada é causa para juízo de **improcedência** do auto de infração, não de sua **nulidade**, pois lavrado por autoridade competente, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, determinou a matéria tributável, quantificou o tributo devido, identificou o sujeito passivo, porém errou na indicação da penalidade aplicável.

A retificação do vício com o expurgo da parcela convalida o lançamento, situação que seria diversa caso o erro incidisse sobre o fato gerador da obrigação principal, aí sim, razão para anular o lançamento.

Comunga deste meu entendimento:

Acórdão nº 9202-004.014, de 12/5/2016

VÍCIO. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL . NULIDADE. INOCORRÊNCIA
Inexiste nulidade do auto de infração em virtude de erro na capitulação legal, quando os fatos estão devidamente descritos na autuação e não há prejuízo à defesa.

Acórdão nº 9202-007.318, de 23/10/2018

ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL. EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. Estando os fatos devidamente descritos na autuação e tendo sido oportunizado ao contribuinte o direito ao legítimo exercício da ampla defesa e do contraditório, eventuais defeitos na fundamentação legal do débito não são suficientes para invalidar o auto de infração.

Acórdão nº 9303-003.520, de 16/3/2016

ERRO DE CAPITULAÇÃO E NA APURAÇÃO DO QUANTUM AJUSTADOS PELO ÓRGÃO JULGADOR. NECESSIDADE DE AVALIAÇÃO DOS EFEITOS E DA PROFUNDIDADE. A constatação de que o lançamento encontra-se maculado de erro e de que o órgão julgador de primeira instância promoveu os ajustes necessários ao seu ajuste não é suficiente, por si só, para a invalidar o procedimento, por cerceamento do direito de defesa. Cabe à instância ad quem apurar inicialmente se os erros perpetrados efetivamente cercearam o direito de defesa do contribuinte e, caso a resposta a tal indagação seja afirmativa, decretar a nulidade do lançamento. Em sentido inverso, como é o caso dos autos, em caso de resposta negativa, não há fundamento para anulação. Ademais, cumpre a este Colegiado avaliar, caso a caso, se a correção representa agravamento ou inovação na fundamentação, capaz de determinar a lavratura

de auto de infração complementar e, em caso afirmativo, decretar a insubsistência da exigência, na hipótese de não ter sido adotada tal providência. Entretanto, o exclusivo ajuste do lançamento, levado a efeito por meio de cálculos triviais, que em nada alteram a linha mestra da acusação, não representam inovação na fundamentação. Trata-se de ajuste promovido com fulcro no art. 145, I, do CTN, que não se submete às condições elencadas no art. 149 do mesmo diploma, como já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça.

No mais, esclareço que os julgados, mesmo quando administrativos, somente vinculam estes Conselheiros nas situações expressamente previstas na legislação.

A Administração Pública está pautada pelo princípio da legalidade, que significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e estar sujeito a responsabilidade disciplinar.

Cumprе acrescentar que as decisões administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente se aplicam à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Assim determina o inciso II do art. 100 do Código Tributário Nacional:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

...

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Os acórdãos das instâncias administrativas citados em peça de contestação não integram a legislação tributária, inexistindo efeito vinculante. As decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de Direito Tributário, e somente vinculam a administração quando a lei lhes atribuir eficácia normativa.

Assim, em que pese a indiscutível respeitabilidade das decisões emanadas desses órgãos e a sua plena eficácia e força impositiva para as partes envolvidas nos respectivos processos judiciais e administrativos, a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, lei ordinária, ou ato infralegal não estabelecem, como regra geral, a obrigatoriedade de aplicação das decisões dos tribunais administrativos pelas autoridades administrativas de julgamento.

A competência do julgador administrativo está restrita a averiguar a conformidade dos atos praticados pelos agentes administrativos às normas da própria Administração, as quais são veículos de transmissão do conteúdo e sentido das leis para a aplicação pela administração. Os parâmetros e critérios de julgamentos estão limitados ao âmbito administrativo e não há subordinação do julgador administrativo às decisões administrativas sem força vinculante expressa.

Por estes termos, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

3.2. Nulidade do Auto de Infração por Vício no TDPF

O Recorrente entende que, uma vez desrespeitados os limites definidos no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), o Agente Fiscal estaria agindo às margens da competência que lhe fora concedida pelo instrumento, incorrendo em nulidade processual no teor do art. 59 do Decreto nº 70.235/72. O TDPF, portanto, seria indispensável à regularidade do procedimento fiscal e sua ausência ensejaria a nulidade da autuação.

Alega o Contribuinte que, desde a expedição do Termo de Início do Procedimento Fiscal, em 11/5/2018, o código de acesso do TDPF continha um erro que impedia o acesso a seu conteúdo no sítio da Receita Federal do Brasil, corrigido com o envio do Termo de Intimação Fiscal nº 1, de 29/8/2018, recepcionado em 3/9/2018.

Ademais, o modelo do TDPF-F (Anexo I da Portaria nº 6.478/2017) especifica um campo onde deveria constar eventual alteração nos termos originais, ausente no TDPF vinculado ao presente processo, impossibilitando que a Recorrente saiba quando houve a alteração do referido documento para prorrogar o prazo da ação fiscal.

Soma-se a isto a existência de uma versão única do TDPF para conferência do Contribuinte, ao invés da versão original e alterações posteriores mencionadas no art. 15 da Portaria supra.

A nulidade, portanto, seria resultado da ignorância quanto a data de prorrogação do prazo de fiscalização, antes ou depois de 27/8/2018, pois o erro na informação do código de acesso apenas permitiu que o Recorrente acessasse o TDPF em 3/9/2018. Ainda assim, tampouco pode ter certeza se o procedimento ocorreu dentro dos limites estabelecidos, pois ausente a data de alteração do TDPF ou cópia de suas versões anteriores.

Nesta toada, o ônus de prova de fato extintivo do direito de realizar procedimento de fiscalização equivale à produção da prova diabólica, cabendo que a Fiscalização comprove que a prorrogação ocorreu dentro dos limites temporais originalmente estabelecidos. Caso contrário, entende ser imprescindível reputar inválida a prorrogação para 24/12/2018 e, assim, considerar nulos todos os atos praticados após 27/8/2019.

Vejamos.

Não constam, nos autos, o TDPF original e suas alterações, tampouco estes documentos podem ser obtidos em consulta ao sítio da Receita Federal³, em desrespeito ao art. 15 da Portaria nº 6.478/2017:

Art. 15. O TDPF original e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o § 4º do art. 4º, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.

Entretanto, para que eventuais vícios ou omissões no TDPF possam acarretar a nulidade da autuação, deve ainda existir o prejuízo, ou seja, a preterição ao direito de defesa do contribuinte, materializando assim o binômio defeito – prejuízo. É esta a posição majoritária do CARF, exemplificada no Acórdão nº 9202-01.608, de 10/5/2011, que adoto como parte do voto:

³ Acessível em <http://servicos.receita.fazenda.gov.br/Servicos/MPF/default.asp>

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE FORMAL AFASTADA. AUSÊNCIA DO BINÔMIO DEFEITO - PREJUÍZO.

De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Mesmo que estejamos diante de um vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito - prejuízo.

[...]

Modernamente, o direito processual, inclusive o administrativo fiscal, tem como primado a efetividade da tutela dos direitos assegurados, adotando a vertente de instrumentalidade do processo à persecução do direito material deduzido. As formalidades desmotivadas foram substituídas pela instrumentalidade e busca da eficiência na prestação jurisdicional.

Ada Pellegrini Grinover sustenta que “a decretação da nulidade implica perda da atividade processual já realizada, transtornos ao juiz e às partes e demora na prestação jurisdicional almejada, não sendo razoável, dessa forma, que a simples possibilidade de prejuízo dê lugar à aplicação da sanção; o dano deve ser concreto e efetivamente demonstrado em cada situação.”⁴

Afirma, ainda, a referida autora que “o princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da ideia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para a correta aplicação do direito; sendo assim, a desobediência a formalidades estabelecidas pelo legislador só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do ato quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida”.⁵

As formas do processo são meios para alcance da tutela jurisdicional. Caso a tutela jurisdicional pretendida seja alcançada, mesmo em detrimento das formas legalmente exigidas, não há nulidade.

De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Ou seja, podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade.

Assim sendo, em atendimento ao princípio do pas de nullité sans grief, a invalidade processual há de ser entendida como uma sanção que somente será aplicada caso se constate a presença do binômio defeito e prejuízo, devendo o último ser entendido como obstáculo ao alcance da finalidade do ato processual. Isto é, não há de ser declarada a nulidade de ato processual se este não causa prejuízo a alguém, já que o processo, como meio de pacificação dos conflitos sociais, nada mais é do que o instrumento para efetivação do direito. (grifei)

O alegado prejuízo à Recorrente estaria em sua impossibilidade de provar o fato extintivo do direito fazendário de proceder à fiscalização, pois, em virtude do erro de digitação no código de acesso, pôde consultar o TDPF só em 3/9/2018 e, diante da ausência do histórico de

⁴ Ada Pellegrini Grinover e outros; As Nulidades no Processo Penal; São Paulo, p. 26.

⁵ Idem, p. 27

versões, não confirmou se o pedido de prorrogação ocorreu antes ou após 27/8/2018. Sustenta seu argumento nas disposições da Portaria nº 6.478/2017:

Art. 5º O TDPF conterá:

I - a numeração de identificação e controle;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do(s) Auditor(es)-Fiscal(ais) da Receita Federal do Brasil responsável(is) pelo procedimento fiscal;

VI - o número do telefone e endereço funcional para contato; e

VII - o nome e a matrícula do responsável pela expedição do TDPF.

[...]

Art. 9º As alterações no procedimento fiscal decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela sua execução ou supervisão bem como as relativas ao exame dos tributos e período de apuração, excetuados os casos que se enquadrem na hipótese prevista no art. 8º, serão procedidas mediante registro eletrônico no próprio TDPF, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

[...]

Art. 11. Os procedimentos fiscais deverão ser executados nos seguintes prazos:

I - 120 (cento e vinte) dias, no caso de procedimento de fiscalização; e

II - 60 (sessenta) dias, no caso de procedimento fiscal de diligência.

§ 1º Os prazos de que trata o caput poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se da sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, conforme os termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972. (grifei)

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, que substituiu o Mandado de Procedimento Fiscal, estabelece normas para a execução da atividade fiscal, constituindo-se em instrumento de controle da Administração Tributária.

Este documento permite, à Receita Federal do Brasil, o acompanhamento do desenvolvimento das atividades realizadas pelos seus Auditores Fiscais. Também possibilita comunicar ao Sujeito Passivo que este se encontra sob procedimento de fiscalização, assegurando transparência às relações entre o Fiscal e o Contribuinte.

Quando, no correr de seus trabalhos, o Auditor-Fiscal perceber que não concluirá, em face às particularidades do caso concreto, o procedimento fiscalizatório dentro do prazo, poderá requerer sua prorrogação.

O eventual erro na digitação do código de acesso que, em seu tempo, retardou a prova da autenticidade do TDPF, pelo Contribuinte, no sítio da Receita Federal do Brasil, além

da data de prorrogação, ou a ausência do histórico de versões do TDPF pode, quando muito, suscitar responsabilidade administrativa do Auditor-Fiscal, mas nunca terá força para retirar-lhe sua competência legal para efetuar o lançamento.

Isso porque uma norma infralegal não tem o condão de limitar a atuação da Administração Tributária, sob pena de contrariar o art. 142 do Código Tributário Nacional⁶.

Ainda que não houvesse prorrogação do prazo de validade do procedimento de fiscalização, isto não inquinaria o lançamento, pois formalizado por Autoridade competente, devidamente investida das atribuições legais inerentes ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, aspecto não modificado pelo vício formal do TDPF.

Ora, se o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, na forma da Súmula CARF nº 46, quanto mais o Auto de Infração em exame, sobretudo quando comprovado, nos autos, que o Recorrente tomara conhecimento do Termo de Início do Procedimento Fiscal de 11/5/2018, do Termo de Ciência de Continuidade do Procedimento Fiscal nº 1 de 9/7/2018 ou do Termo de Intimação Fiscal nº 1 de 29/8/2018.

Dessa forma, não está configurado prejuízo à defesa na impossibilidade de provar a existência de fato extintivo do direito de realizar procedimento fiscalizatório, pois r. Portaria não poderia limitar a atuação tributária determinada por Lei, de modo que a inobservância dos procedimentos e limites fixados no TDPF – no caso analisado, o prazo – não produziria nulidade.

É esta também a posição da jurisprudência do CARF a respeito da matéria:

Acórdão 3402-005.377, de 20/6/2018

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. VÍCIOS FORMAIS. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

De acordo com a jurisprudência dominante do CARF, eventuais omissões ou vícios na emissão do Termo de Início de Ação Fiscal ou Mandado de Procedimento Fiscal não acarretam na automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. Esta jurisprudência se aplica ao novel documento com a mesma finalidade, o Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF).

[...]

A Recorrente requer que seja declarada a nulidade dos lançamentos por diversos vícios procedimentais apontados com relação ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), em substituição ao MPF, tais como: a existência de investigações e coleta de documentos antes da sua emissão; que o TDPF-Diligência não seria o adequado para conduzir o procedimento levado a cabo; que as informações colhidas com terceiros e com a oitiva de testemunhas não poderiam ser utilizadas, pois foram colhidas sem TDPF específico; que o Auditor-Fiscal que assinou os lançamentos não consta com competência outorgada pelo TDPF para o caso; e que as suas prorrogações não foram realizadas corretamente. (grifei)

⁶ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Acórdão 3401-005.154, de 23/6/2018

NULIDADE. FALTA DE PRORROGAÇÃO DO TDPF. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À DEFESA. SUMULA CARF 46.

Não é nulo o lançamento por prorrogação do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF além do prazo regulamentar, quando não comprovado o prejuízo à defesa do contribuinte. A falta de prorrogação do TDPF, por si só, não configura cerceamento do direito de defesa e não se equipara à ausência do Termo. (grifei)

Acórdão 1201-003.141, de 18/9/2019

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O TDPF é instrumento de controle interno da administração tributária, instituído pelo Decreto nº 8.303/2014. Eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do TDPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

[...]

24. Desse modo, em caso de inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do TDPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (grifei)

Em síntese, é isto que temos: a) o auto de infração fora lavrado por pessoa competente; b) tão logo instaurada a lide, houve respeito à ampla defesa e ao contraditório; c) o vício formal na prorrogação do TDPF e a inobservância dos limites temporais não afastariam a competência legal do Auditor-Fiscal; d) não há a arguida preterição à defesa, porquanto também não há fato extintivo do poder-dever de exercer a atividade fiscalizatória em se tratando de vício desta natureza.

Por todos estes argumentos, rejeito a questão preliminar.

3.3. Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

A Recorrente informa da existência de Recurso Extraordinário com repercussão geral em que pretende a declaração de inconstitucionalidade do art. 10 da Lei nº 10.666/2003 para reconhecer o direito de recolher as contribuições previdenciárias sem a majoração da alíquota pelo FAP.

Em consulta ao sítio do Supremo Tribunal Federal, verificamos que o Recurso Extraordinário foi substituído em 8 de abril de 2015 pelo RE 677.725, como paradigma do Tema 554 da Repercussão Geral.

Tal recurso se encontra concluso ao Relator, sem decisão, desde 6/9/2017.

Tema 554 - Fixação de alíquota da contribuição ao SAT a partir de parâmetros estabelecidos por regulamentação do Conselho Nacional de Previdência Social.					Há Repercussão? Sim
Relator: MIN. LUIZ FUX Leading Case: RE 677725 Ver descrição [+] Ver tese [+]					
Andamentos	DJ/DJe	Jurisprudência	Detalhes	Processo Relacionado	Recursos
Data	Andamento	Órgão Julgador	Observação		Documento
06/09/2017	Conclusos ao(à) Relator(a)				

Nesse sentido, forçoso reconhecer que a Lei nº 10.666/03 permanece vigente e válida no ordenamento pátrio, produzindo todos os efeitos nela previstos, sendo defeso ao julgador administrativo deixar de observá-los.

No âmbito do processo administrativo tributário federal, é vedado que não se aplique a lei em razão de pretensa inconstitucionalidade ou interpretação conforme a constituição, na forma do art. 26 do Decreto nº 70.235/72⁷.

Logo, não se trata no bojo da Administração Pública de interpretação conforme ou declaração de inconstitucionalidade que, como cediço, são de competência do Poder Judiciário, e sim de aplicação de lei, de norma posta, vigente e eficaz, com a compulsoriedade que lhe é típica.

Recordo que não há, no ordenamento pátrio, previsão para suspensão dos processos administrativos em razão do simples reconhecimento pelo STF da repercussão geral em determinado tema, pois não se aplica ao processo administrativo tributário federal o art. 1.035 do Código de Processo Civil, mas a norma específica no art. 26-A, § 6º, I do Decreto nº 70.235/1972.

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

...

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

⁷ Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Indefiro, portanto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário pelo arguido acima.

3.4. Validade dos Créditos Utilizados nas Compensações

Neste ponto, a Recorrente, em sua peça recursal, limita-se a reiterar os termos da impugnação apresentada.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais⁸, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – Ricarf, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

A simples leitura do relatório fiscal permite depreender que o motivo da autuação é a discrepância entre valores de retenção efetivamente sofridos e valores compensados.

Resta claro no relatório fiscal que os valores retidos pelos tomadores de serviço mediante cessão de mão de obra estão devidamente contabilizados pelo sujeito passivo que, por outro lado, insere valores de monta superior mensalmente na GFIP com vistas a se compensar de valores inexistentes, reduzindo, de maneira fraudulenta segundo o Fisco, o montante de contribuições previdenciárias a pagar.

Diante do exposto, resta claro que os argumentos do contribuinte não se prestam a afastar o lançamento conforme realizado.

...

Inegável que o Fisco intima o contribuinte a apresentar comprovantes das notas fiscais emitidas e a consequente retenção sofrida.

Os documentos apresentados, depois de analisados, ensejaram a presente autuação, que contém a seguinte motivação:

“No início da ação fiscal foi solicitado ao contribuinte, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, que apresentasse planilha com todas as Notas Fiscais emitidas, contendo o CNPJ do estabelecimento emissor e do beneficiário do serviço, o número da Nota, data de emissão, valor bruto e valor de retenção de INSS, **tendo sido tal planilha apresentada em 05/06/2018 pela EMBRASIL (anexo II). A contabilidade da empresa apresenta valores compatíveis com a planilha fornecida. A EMBRASIL sofreu, em 2014 e 2015, retenções de Contribuições Previdenciárias no valor total de R\$ 39.482.493,90, de acordo com os razões das contas de INSS A RECUPERAR (anexo III):**

(...)”

Logo, não se discutiu o pagamento de contribuição de valor indevido, posto que incidente sobre o pagamento de existência de verbas de natureza indenizatória.

Nesse sentido, pode-se afirmar que houve impugnação, por parte do sujeito passivo, quanto a essa parte do mérito do lançamento, uma vez que deve haver correlação lógica entre os motivos da constituição do crédito tributário e a insurgência apresentada.

⁸ § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Porém, não obstante o exposto, mesmo que tal fato devesse ser considerado, o que se fará somente por amor à polêmica e respeito ao contribuinte, veremos que resta melhor sorte ao insurgente.

O instituto da compensação é forma de extinção do crédito tributário, consoante o disposto no artigo 156 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, recepcionada pela Carta de 1988 (artigo 146, III) como lei complementar.

Para que haja compensação, resta inequívoco que deve ter existido pagamento indevido ou a maior, ou seja, o montante recolhido a título de pagamento do tributo deve ter superado o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, isto é, o valor pago deve ter sido obtido em razão de alíquota ou base de cálculo do tributo majoradas.

No caso em apreço, segundo o impugnante, houve adoção de base de cálculo indevida, posto que as contribuições previdenciárias foram calculadas sobre verbas indenizatórias pagas.

Porém, a questão é que tais verbas não tem natureza indenizatória, segundo a Lei de Custeio da Previdência, Lei nº 8.212/91.

Como o próprio contribuinte reconhece em sua impugnação, tal entendimento decorre de decisões judiciais prolatadas pelo STJ. Mister ressaltar que tais decisões não transitaram em julgado, não vinculando a Receita Federal do Brasil.

E mais, não há, uma única comprovação, por parte do contribuinte, de que o montante da glosa de compensação efetuada, decorre de tais pagamentos indevidos.

...

Não se vislumbra a necessidade de perícia. Bastaria, caso existisse a situação alegada, que o sujeito passivo apresentasse planilha explicativa, corroborada pelos documentos que lhe dessem suporte, para verificação das alegações constantes da impugnação.

Quanto as ações judiciais mencionadas, necessária uma digressão. Recordemos a teoria jurídica e a legislação aplicáveis às compensações tributárias.

Tratando especificamente do tema, o Códex Tributário explicita em seu artigo 170:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.”

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.” (negritei)

Exsurge da leitura do texto legal que os limites da compensação decorrem de expressa previsão legal, uma vez que a lei pode estipular não só a própria compensação em si, como também as condições e garantias que a autorizem. Não cabe ao interprete do direito, tampouco ao sujeito passivo, estipular as condições da compensação dos eventuais créditos existentes frente ao débito decorrente do surgimento da obrigação tributária.

Explicitando o caráter singular da compensação tributária, leciona Luis Eduardo Schoueri (Direito Tributário, 3ª ed., Ed. Saraiva, pg. 619):

“Em matéria tributária, não se aplica a compensação legal regulada no Código Civil. Na verdade, quando o novo Código Civil foi promulgado, seu artigo 374 estendia o instituto à matéria fiscal, mas o referido artigo, matéria de lei complementar nos termos do artigo 146 da Constituição Federal, foi imediatamente revogado pela Lei nº 10.677/03. **Assim, aplica-se o que dispõe o artigo 170 do Código Tributário Nacional:**

(...)” (negritei)

Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 14ª ed. Ed. Saraiva, pag. 457), no mesmo sentido das especificidades da compensação tributária, nos lembra que:

“Sempre em homenagem ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos, o Código Tributário Nacional acolhe o instituto da compensação como forma extintiva, mas desde que haja lei que autorize. É a seguinte a redação do seu art. 170:

(...)” (destaquei)

Os dois professores titulares de Direito Tributário na Faculdade de Direito do Largo São Francisco apontam - de maneira inequívoca - a necessária autorização legal para que exista a compensação tributária. Schoueri (ob. cit. pg.620) é veemente quanto à questão:

“Relevante, outrossim, notar que, na matéria fiscal, a compensação somente se dá quando a lei autorizar, e nos limites desta. Não há um direito assegurado à compensação ampla e irrestrita. Diversos Municípios não preveem compensação. Nesses casos, o sujeito passivo mantém sua obrigação, mesmo tendo créditos contra a Administração Pública” (destaques não constam do original)

Patente a ausência de direito à compensação fora dos limites da lei tributária. Nesse sentido os argumentos da recorrente padecem de respaldo jurídico. Há, forçosamente, que se verificar no caso concreto quais as exigências legais que permitem a extinção do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias por meio de compensação.

De plano constatamos que existe permissivo legal para a compensação. A Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212/91, em seu artigo 89, prescreve:

“Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.” (negritei)

Voltando os olhos para as condições estabelecidas pela RFB, encontramos na Instrução Normativa RFB nº 1300/12, vigente à época dos procedimentos, as regras necessárias para o encontro de contas.

Com os regramentos aplicáveis devidamente determinados, recordemos que os créditos compensados pelo sujeito passivo surgiram, segundo o alegado, a partir de sentenças judiciais que reconheceram a não incidência das contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas pagas pelo Contribuinte aos seus empregados.

Não se pode olvidar que, em que pese a opinião pessoal deste julgador sobre o tema, para a análise sobre a procedência do crédito tributário que aqui se discute, a incidência tributária no caso concreto é irrelevante. Importa, sim, observar se houve, pelo sujeito passivo, cumprimento das exigências constantes **da legislação tributária sobre a compensação das contribuições previdenciárias no caso da existência de ação**

judicial, pois existe uma norma individual e concreto - sentença - que permite a compensação.

Com o fito de espantar qualquer dúvida: no caso em apreço, o que se discute, a motivação da glosa de compensação realizada pelo Fisco, é o cumprimento das exigências legais para se possa implementar o encontro de contas autorizado. Vejamos. Consta do artigo 170-A do Código Tributário Nacional:

“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.” (destaques não constam do texto legal)

Como não poderia deixar de ser, a IN RFB nº 1.300, expressamente veda:

“Art. 41. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

(...)

§ 2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§ 3º **Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:**

I - o crédito que:

(...)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado;” (grifamos)

Patente a vedação legal à compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o crédito tributário do sujeito passivo.

Tal descumprimento da lei, além da comprovação da existência de sentença judicial, seria o motivo fulcral do lançamento. Sobre isso não resta dúvida.

Logo, não cabem os argumentos do contribuinte quando à lisura de seu procedimento e ao direito de compensação por própria vontade. Como bem apontado por Luís Eduardo Schoueri, não há amplo direito à compensação, ao reverso o direito do contribuinte está delineado pela vontade do legislador.

Com esse supedâneo, não cabem os argumentos e a jurisprudência mencionada pelo recurso, quanto mais ao se recordar a inexistência de norma individual e concreta representada pela sentença judicial, obtida pelo sujeito passivo. E mais, mesmo que existisse tal decisão de nada adiantaria: há que se aguardar a definitividade da decisão.

Por todo o exposto, nego provimento à impugnação nessa parte.

Às fls. 617/624, a Recorrente anexa certidões narratórias referentes a processos que tramitam em diferentes estágios de jurisdição.

- Recurso Especial nº 1.610.559/PR referente à Mandado de Segurança nº 5002797-41.2012.404/7000 impetrado na 4ª Vara Federal Cível da Subseção Judiciária de Curitiba com o fito de excluir verbas indenizatórias da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Foram estas: horas extras, adicionais noturno, insalubridade, periculosidade, transferência e risco de vida – escolta armada, aviso prévio indenizado e parcela correspondente do 13º salário. O juízo de 1º grau deferiu, em parte, a liminar para sobrestar o recolhimento sobre o aviso prévio indenizado e parcela correspondente do 13º salário, tendo declarado o direito de, após o trânsito em julgado, compensar os valores recolhidos indevidamente nos últimos 5 anos. A empresa apelou ao TRF que negou provimento ao recurso e também à remessa oficial, decidindo que restou clara a natureza salarial das verbas remuneratórias, confirmando a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado e da parcela correspondente do 13º salário. A União interpôs Recurso Extraordinário, sobrestado, e a empresa, Recurso Especial, admitido e concluso para julgamento;
- Apelação / Remessa Necessária nº 0001352-84.2012.4.03.6100/SP, acerca do *writ* de mesmo número distribuído à 5ª Vara Federal de São Paulo, em que o TRF da 3ª Região reconheceu a inexistência de relação jurídico-tributária apenas quanto ao recolhimento da contribuição previdenciária sobre o pagamento do aviso prévio indenizado e respectiva parcela do 13º salário e assegurou o direito à compensação dos recolhimentos indevidos havidos nos 5 últimos anos, nos termos do art. 170-A do CTN;
- Apelação Cível nº 0020486-97.2012.4.03.6100/SP, corresponde ao *writ* impetrado em 22/11/2012, que objetivava a declaração de inexigibilidade do recolhimento da contribuição social sobre os 15 primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, o salário-maternidade, as férias gozadas e o terço constitucional. Sabe-se, somente, que a 5ª turma do TRF da 3ª Região deu parcial provimento à apelação e concedeu em parte a segurança, tendo havido interposição de Recurso Extraordinário de ambas as partes; e
- Mandado de Segurança nº 2009.70.00.001742-O/PR onde pretendia não recolher contribuição previdenciária incidente sobre os 15 primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, o salário-maternidade, as férias gozadas e o terço constitucional. Após denegada a segurança em 1ª instância, a empresa apelou ao TRF da 4ª Região que reformou a sentença e concedeu em parte a segurança declarando a inexigibilidade da contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 dias de afastamento dos empregados por motivo de incapacidade para o trabalho e a título de terço constitucional de férias. O trânsito em julgado ocorreu em 10/3/2015.

Depreende-se que: a) salvo com relação ao *writ* derradeiro, não houve o trânsito em julgado das decisões anteriores, permanecendo válida a conclusão da Autoridade Julgadora de 1ª instância ao reportar-se ao art. 170-A do CTN, que veda a compensação de tributo antes do trânsito em julgado e, b) ainda que pudéssemos cogitar da validade da compensação em caso de recolhimento indevido dos valores pagos nos 15 dias de afastamento dos empregados por motivo de incapacidade laboral e a título de terço constitucional de férias, a Recorrente não apresentou a documentação probatória necessária a confirmar que parte ou todo da autuação de glosa de compensação são alusivas a estas verbas, sendo este seu ônus por se tratar de fato constitutivo de

seu direito, na forma do art. 373, I, do Código de Processo Civil e art. 16, III, parte final, do Decreto nº 70.235/1972.

Nesta esteira de raciocínio, não cabe à Administração Pública suprir, por meio de diligências ou perícias, a instrução probatória deficiente realizada pela Recorrente, a qual deveria aportar aos autos as provas aptas a idôneas a demonstrar que recolheu, indevidamente, a contribuição previdenciária, nos anos de 2014 e 2015, sobre as verbas excluídas da base oponível em razão de sentença transitada em julgado em mandado de segurança.

Inobstante, o requerimento para realização de perícia mal observou as exigências legais contidas no inc. IV do art. 16 do Decreto nº 70.35/1972, não havendo a formulação de quesitos correspondentes aos exames desejados nem a indicação dos dados profissionais do perito (nome, endereço, qualificação), devendo este pedido ser indeferido.

3.5. Responsabilização Solidária

Também neste ponto, a Recorrente, em sua peça recursal, limita-se a reiterar, **salvo trecho específico que colacionarei adiante**, os termos da impugnação apresentada.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais⁹, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – Ricarf, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

Não cabe razão ao contribuinte. O Código Tributário Nacional é claro, por meio do artigo 135, em imputar responsabilidade tributária à pessoa física que age com excesso de poderes ou infração de lei.

São nessas premissas dogmáticas e legais que se assentam os ditames da responsabilidade solidária tributária das pessoas naturais que se relacionam com a pessoa jurídica, que ao praticar um fato gerador tributário, se torna contribuinte ou responsável pelo tributo a ser recolhido.

Nesse sentido, leciona Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, pag. 314) ao comentar o artigo 128 do CTN, que preceitua:

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

Leciona, sobre o dispositivo, o Professor Emérito da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo e da Pontifícia Universidade Católica:

“Quanto à fixação de responsabilidade pelo crédito tributário há dois rumos bem definidos: um interno à situação tributária, outro externo. Diremos logo que o externo tem supedâneo na frase excepcionadora, que inicia o período - Sem

⁹ § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

prejuízo ...- e se desenrola no conceito prescritivo daqueles artigos que mencionamos (129 até 138). O caminho da eleição da responsabilidade pelo crédito tributário depositada numa terceira pessoa, vinculada ao fato gerador, no conduz a uma pergunta imediata: mas quem será essa terceira pessoa? A resposta é pronta, qualquer um, desde que não tenha relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário, pois essa é chamada pelo nome de contribuinte.”

Assim, a responsabilidade do sócio, a pessoal, só ocorrerá nos termos descritos pela Lei. E assim se pronuncia o CTN:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Logo para que se possa invocar a lei tributária para se imputar a responsabilidade aos sócios - como representante da pessoa jurídica - duas exigências devem estar cumpridas:

i) o crédito tributário deve estar constituído: o que ocorreu no fato em tela, posto o que aqui se discute é justamente o lançamento de ofício, ou seja, a constituição do crédito tributário;

ii) deve estar comprovado pela autoridade lançadora que houve ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social: houve comprovação, por parte do Fisco, da ocorrência de tais condições.

Senão vejamos.

Segundo o Manual da GFIP, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880/08 (norma que integra a legislação tributária, segundo o artigo 100 do CTN), as informações prestadas são de inteira responsabilidade do contribuinte. Transcrevo o item 2 página 9 do Manual:

2 - QUEM DEVE RECOLHER E INFORMAR

Devem recolher e informar a GFIP/SEFIP as pessoas físicas ou jurídicas e os contribuintes equiparados a empresa sujeitos ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a Lei nº 8.036, de 11/05/1990, e legislação posterior, bem como à prestação de informações à Previdência Social, conforme disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, e alterações posteriores.

(...)

A prestação das informações, a transmissão do arquivo NRA.SFP, bem como os recolhimentos para o FGTS são de inteira responsabilidade do empregador/contribuinte. (grifos nossos)

Não obstante tal determinação da legislação tributária, é mister realçar que a conduta praticada pelo contribuinte é vedada pelo ordenamento jurídico em várias esferas, inclusive a penal. Consta do Código Penal:

“Falsificação de documento público

Art. 297 - Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro:

Pena – reclusão, de dois a seis anos, e multa.

(...)

§ 3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir:

I – na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório;

II – na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita;

III – em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado.” (destaques não constam da lei)

A tutela, prevista em normas de diversos âmbitos do direito, das informações prestadas em GFIP decorre da necessária proteção ao orçamento da Seguridade Social, fonte de auxílio e proteção do trabalhador brasileiro em momentos de extrema necessidade.

Há portanto violação a preceito legal pelos sócios do sujeito passivo.

E não se diga que os sócios administradores da empresa não prestam as informações constantes da GFIP nem se imiscuem em detalhes operacionais de seu empreendimento, delegando tais afazeres aos seus empregados.

Não é crível que após uma fiscalização da Receita Federal do Brasil, com imposição de sanção de tal monta, não se torne de conhecimento dos gestores empresariais. Não se pode acreditar que tal sanção não chegue ao conhecimento de um sócio gestor e que tal profissional não se inteire da motivação de tal autuação.

Ora, seria crível que tal sócio administrador, sabedor da sanção aplicada e da monta de tal autuação, não buscasse a correção do procedimento ensejador da penalidade sofrida? Esse é o agir do homem médio, do administrador probo?

Flagrante a violação ao artigo 153 da Lei das S/A's, Lei nº6.404/76, aplicável, por analogia, como descumprimento de dever legal, ao caso concreto.

Assim, resta comprovado a ação dos sócios administradores da empresa, com a consequente comprovação da infração de lei, ensejadora da responsabilidade pessoal imputada pelo Fisco com base no artigo 135 do CTN.

Como acréscimo às razões, a Recorrente entende que não está demonstrado que o preenchimento das obrigações acessórias perante a Previdência Social ocorreu de modo doloso e intencional. Noutros termos, não houve prova de infração ao art. 135 do CTN. Somado a isto, julga que a Delegacia de Julgamento responsabilizou os sócios apenas pela sanção exorbitante aplicada.

Nada mais incorreto.

A responsabilização solidária a partir da prova de ilícito depende não da prova direta – documentos p. ex. – mas da prova indireta, quer dizer, o arcabouço indiciário montado em torno da autuação.

Ora, a narrativa fiscal corroborada pela DRJ faz sentido: após a primeira autuação, relativa ao ano-calendário 2013, de cujo Recurso Voluntário a empresa desistiu em 29/8/2017 a fim de aderir ao PERT, espera-se que os diretores, gerentes ou representantes tomem ciência do ilícito tributário e envidem esforços para não o repetir nos anos subsequentes, retificando as GFIPs e excluindo as compensações indevidas, quais sejam aquelas referentes a recolhimentos alegadamente indevidos embora carentes de decisões transitadas em julgado.

Contudo, isto não ocorreu, exigindo que a Fiscalização lavrasse o Termo de Início de Procedimento Fiscal, afastando a espontaneidade do sujeito passivo, em maio/2018.

Observe: a Recorrente, ciente de que as GFIPs não estavam preenchidas devidamente, teve mais de 8 meses para determinar sua retificação, **mas não o fez.**

A exorbitância da monta exigida não é o motivo da responsabilização solidária, e sim indício de que o lançamento não escaparia ao conhecimento da Recorrente, que optou por quedar inerte.

O contribuinte-médio poderia a) anuir com o lançamento original, mesmo por haver desistido de discuti-lo administrativamente, e retificar as obrigações acessórias ou, caso não concordasse com o posicionamento do Fisco, b) provocar a Administração Tributária, por meio do Processo de Consulta (arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235/72), ou o Poder Judiciário, a fim de obter a concessão de tutela que resguardasse seu direito à compensação, não sendo este o caso das ações movidas, nenhuma delas posterior à lavratura do auto de infração original.

Qual o caminho escolhido pela Recorrente? Permanecer inerte, mesmo ciente de que infringia a legislação tributária ao ver do Fisco.

Portanto, a responsabilização solidária nos termos do art. 135 do CTN é **medida corretamente aplicada.**

Isto não significa desconsiderar a autonomia ou personalidade da pessoa jurídica, mas conferir eficácia à legislação tributária vigente que responsabiliza solidariamente o gerente, diretor ou representante pela prática de atos com infração da lei, caracterizada pela manutenção, nas obrigações acessórias, de informação que saberia ser indevida, na forma do art. 170-A do Código Tributário Nacional.

4. Matéria Conhecida de Ofício

Compulsando a decisão de primeira instância, entendo que esta agiu de maneira indevida ao determinar a aplicação da multa de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96, pois citada parcela **não** fora objeto do auto de infração à baila. Assim decidiu a DRJ:

Por todo o exposto, forçoso reconhecer ser a impugnação procedente nesse ponto, e cancelando a multa de ofício aplicada, determinar que o crédito tributário decorrente da glosa de compensação realizada, seja acrescido de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, consoante os termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, expressamente mencionado no auto de infração. (grifei)

Portanto, houve desobediência ao § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, veja:

Art. 18. ...

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Como houve a inovação da exigência manifestada no lançamento, com a inclusão da multa de mora, seria o caso de lavratura de auto de infração complementar pela autoridade lançadora; jamaís que a Delegacia de Julgamento efetuasse o lançamento da rubrica por via transversa no bojo do próprio acórdão.

Assim, entendo por indevida a exigência da multa de mora.

Não quero afirmar estar em desacordo com a materialidade, afinal, à compensação indevida impõe-se a multa em comento, mas à formalização da exigência, esta sim ao arrepio da legislação.

Nestes termos, DE OFÍCIO, cancelo a multa de mora imposta, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

CONCLUSÃO

Meu voto é para NÃO CONHECER o recurso voluntário interposto pelo responsável solidário Jeferson Furlan Nazario e CONHECER o recurso de ofício e o recurso voluntário interposto pela responsável solidária Iana Gizelle de Freitas Chaves, NEGANDO PROVIMENTO a ambos. DE OFÍCIO, cancelo a multa de mora imposta nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem