



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

Processo nº 11065.721067/2013-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.697 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL.
Recorrente ATENDE BEM – SOLUÇÕES DE ATENDIMENTO, INFORMAÇÃO, COMUNICAÇÃO, INFORMÁTICA, LOCAÇÃO, COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/06/2012

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. IDENTIDADE DE OBJETOS. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. SÚMULA CARF Nº 1.

1. A submissão da matéria ao órgão do Judiciário impede a sua apreciação pelo órgão judicante administrativo. Em qualquer hipótese, haveria de prevalecer o que fosse decidido judicialmente, de forma que o julgamento administrativo seria completamente estéril.

2. Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. MANDATÁRIO COM PODERES DE ADMINISTRAÇÃO. INFRAÇÃO À LEI. ART. 135 DO CTN.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário os sócios administradores e os mandatários com poderes de administração em geral, estes últimos, em especial, quando constatada sua participação efetiva nos atos jurídicos que implicam em infração à lei, nos termos do art. 135 do CTN.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. EMPRESAS DE ASSESSORIA. INEXISTÊNCIA.

O fato de as empresas de assessoria serem executoras do planejamento não significa que elas tenham interesse comum na situação que constitua o fato

gerador da obrigação principal, muito menos que a obrigação decorra de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO EM DOBRO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DO CARF. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

1. A imposição da multa de ofício, ainda que aplicada ou não de forma isolada, tem embasamento legal, ao passo que este Conselho não é competente para decidir pelo seu caráter confiscatório.
2. Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.
3. Ainda que a empresa pudesse ter cometido falsidade material ou ideológica, o conteúdo da prova produzida pelo agente autuante é deficitário, mormente pelo equívoco na descrição da conduta ilícita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, com relação ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte e pelos responsáveis solidários pessoas físicas, por unanimidade, em conhecê-lo parcialmente, e, na parte conhecida, pelo voto de qualidade, em dar-lhe parcial provimento, para excluir a qualificação da multa de ofício, vencidos os conselheiros Jamed Abdul Nasser Feitoza, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci, que davam provimento em maior extensão. Com relação ao recurso interposto pelos responsáveis solidários pessoas jurídicas, por unanimidade, em conhecer e dar provimentos ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Tulio Teotonio de Melo Pereira, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão 12ª Turma da DRJ/SP1, cuja ementa e resultado são os seguintes:

*AÇÃO JUDICIAL. IDENTIDADE DE OBJETO. RENÚNCIA AO
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA
DIFERENCIADA. JULGAMENTO.*

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, implica renúncia ao contencioso administrativo no tocante à matéria em que os pedidos administrativo e judicial são idênticos, devendo o julgamento ater-se à matéria diferenciada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SUJEIÇÃO PASSIVA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. São pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. EXIGIBILIDADE SUSPENSA. A apresentação de impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário até o encerramento da fase administrativa.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE. Na hipótese de compensação indevida, e uma vez presente a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Infração. Sendo assim, foi mantido o crédito tributário constituído através de Auto de

O lançamento decorreu das seguintes acusações:

- a) a empresa incluiu valores no campo relativo à compensação em suas GFIPs oriundos de títulos da dívida pública brasileira emitidos no início do século passado, reduzindo as suas contribuições previdenciárias devidas, apresentando ação judicial de extinção do crédito tributário – sem sentença de trânsito em julgado –, cujas cópias, por amostragem, foram apensadas ao processo;

- b) a ação judicial de extinção do crédito tributário foi impetrada em 22/09/2010, contudo, as compensações realizadas pela empresa iniciaram em 01/2010, conforme informações prestadas em GFIP. A partir da competência 04/2012, a empresa está inserida dentro do contexto da Lei 12.546/11, que estabeleceu um novo regime de incidência da contribuição previdenciária;
- c) por participarem e tirarem proveito econômico do negócio realizado, respondem solidariamente: (i) Luiz Antônio Reis Loureiro e Ticiano Leite Schmidt, sócios da autuada; (ii) Empro Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda e Prosper Brasil Investimentos Ltda, executoras do planejamento tributário; e (iii) Tiago Loureiro, procurador da empresa autuada.

Para julgar improcedentes as impugnações, a decisão da DRJ se sustentou basicamente nos seguintes fundamentos:

Auto de Infração DEBCAD nº 51.035.386-0:

- d) nos termos do disposto no art. 170-A do CTN, “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”, e há vedação expressa na Lei 9.430/96, artigo 74, § 12, inciso II, alínea ‘c’, sobre compensações com crédito que se refira a títulos públicos;
- e) ocorre que a empresa ajuizou, em 22/09/2010, a Ação Ordinária Declaratória sob o nº 4490039.2010.4.01.3400, em trâmite na 8ª VF da Seção Judiciária do DF, na qual pretende seja reconhecida a extinção da relação jurídica obrigacional tributária, em relação a tributos federais, em face da compensação desses tributos com apólice da Dívida Externa Brasileira, oponíveis à União e suas entidades autárquicas. A Procuradoria da Fazenda Nacional no Distrito Federal, em 27/07/2011, contestou a referida ação;
- f) todavia, não houve julgamento da mesma até a presente data;
- g) face à existência da ação judicial ainda sem decisão definitiva, onde a Impugnante busca o reconhecimento da extinção da relação jurídica obrigacional tributária, em relação a tributos federais, em face da compensação desses tributos com apólice da Dívida Externa Brasileira oponíveis à União e suas entidades autárquicas, deixa-se de apreciar as alegações pertinentes a esta matéria, apresentadas nos tópicos “Do Direito – Da inexistência de Infração”, pois ocorreu renúncia ao contencioso administrativo;
- h) cita o § 3º do art. 126 da Lei nº 8213/1991, o art. 307 do RPS, o art. 62 do Decreto nº 70.235/1972, o art. 26 da Portaria 341/2011, o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 03/96, bem como a Súmula CARF nº 1;

- i) deste modo, não serão apreciadas, nesta instância administrativa de julgamento, quaisquer alegações relativas à compensação efetuada pela empresa com apólice da Dívida Externa Brasileira;

Da responsabilidade tributária

- j) seja em razão das disposições do artigo 124, I, ou do artigo 135, do CTN, e diante das evidências expostas no Relatório Fiscal retro transcrito, está correto o procedimento fiscal no que diz respeito à responsabilidade tributária atribuída aos sócios da empresa ATENDE BEM, à época os Srs. Luiz Antônio Reis Loureiro e Ticiano Leite Schmidt, bem como ao Sr. Tiago Loureiro, procurador da referida empresa, com amplos poderes para a administração em geral, inclusive para a movimentação de contas bancárias, conforme procurações públicas apensas ao processo, pois todos eles tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador dos tributos ora lançados e eram pessoalmente responsável pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, tendo sido devidamente demonstrado pela fiscalização que as suas condutas configuraram evidente intuito de fraude, uma vez que todos participaram e tiraram proveito do negócio realizado, com manifesto prejuízo aos cofres públicos, mediante extinção do crédito tributário através de compensação sem previsão legal;
- k) em que pese a vasta argumentação apresentada pelas impugnantes quanto à exclusão da sujeição passiva que foi atribuída às empresas Empro Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda e Prosper Brasil Investimentos Ltda, com fundamento no art. 124, I, do CTN, restou devidamente demonstrado que estas empresas tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador dos tributos ora lançados, pois elas foram executoras do planejamento tributário de evasão fiscal, conforme contrato apenso ao processo;
- l) referido Contrato foi assinado pelo representante legal da empresa Atende Bem, o Sr. Tiago Loureiro, acima citado, ao qual também foi atribuída responsabilidade tributária pelo presente crédito tributário;

Auto de Infração Debcad nº 51.035.387-8 - Multa de ofício aplicada de forma isolada:

- m) houve, sim, falsidade na declaração prestada pelo contribuinte, uma vez que, existindo vedação expressa em lei acerca da compensação de créditos tributários previdenciários com títulos públicos (artigo 74, parágrafo 12, inciso II, alínea 'c'), e da compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial (art. 170-A do CTN), o contribuinte, ao arrepio da lei, pretendeu compensar apólice da Dívida Externa Brasileira, antes do trânsito em julgado da Ação Ordinária;
- n) a conduta da empresa caracteriza evidente intuito de fraude, uma vez que o crédito oferecido não é passível de compensação por expressa disposição legal, motivo pelo qual infligiu-se a multa isolada no

percentual previsto no inciso I do caput do artigo 44 da Lei 9.430/96, aplicado em dobro;

- o) cita os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964;
- p) não será atendido o pedido de redução da multa aplicada para 75%, pois a fiscalização aplicou neste Auto de Infração a multa isolada nos estritos ditames legais;
- q) a prova documental deve ser apresentada juntamente com a defesa, salvo as exceções do artigo 16, inciso III, § 4º e 5º, do Decreto 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal, e desde que o impugnante apresente petição fundamentada com a ocorrência das condições previstas no citado artigo;
- r) considerando que no presente caso o impugnante não comprovou a ocorrência de nenhuma das situações previstas no citado dispositivo legal, indefiro o pedido para juntada de novas provas;

A contribuinte foi intimada da decisão em 28/11/2013 (fl. 317) e, juntamente com os responsáveis solidários Luiz Antônio Reis Loureiro e Tiago Loureiro, interpôs recurso voluntário em 30/12/2013 (fls. 320 e seguintes), alegando, em síntese:

Sobre a renúncia ao contencioso administrativo

- s) inexistência de renúncia à instância administrativa, o que só poderia ocorrer se a empresa tivesse ajuizado ação anulatória de débito fiscal;
- t) inaplicabilidade dos dispositivos legais mencionados pela DRJ;
- u) afronta ao princípio da legalidade;
- v) ilegalidade do Decreto nº 70.235/1972;
- w) necessidade de julgamento do mérito da impugnação quanto à compensação de tributos com apólice da dívida externa brasileira.

Sobre a inexistência de infração

- x) possibilidade de compensação de créditos tributários com títulos da dívida pública;

Sobre a responsabilidade solidária

- y) exclusão do sr. Tiago Loureiro do pólo passivo, considerando que nunca teve qualquer participação no fato gerador da obrigação tributária ou qualquer poder de gestão e administração da empresa autuada;
- z) exclusão do sócio Luiz Antônio Reis Loureiro do pólo passivo, pois em momento algum agiu com excesso de poderes ou infringiu a lei, o contrato social ou o estatuto.

Sobre a multa isolada

- aa) inexistência de comprovação de falsidade e impossibilidade de cominação da multa com base em mera presunção;
- bb) necessidade de observância dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;
- cc) ausência de comprovação de conduta dolosa da empresa recorrente;

Sobre o indeferimento de produção de provas

- dd) cerceamento do direito de defesa da empresa recorrente de instruir satisfatória e adequadamente os autos;
- ee) nulidade da decisão recorrida, pela necessidade de ampla instrução probatória.

Como (i) não constava nos autos o Termo de Intimação das responsáveis solidárias Empro Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda e Prosper Brasil Investimentos Ltda; tampouco (ii) documento que atestasse a efetiva ciência, em meio físico ou eletrônico, do acórdão da DRJ (vide fls. 315 e seguintes); e (iii) como tais empresas haviam apresentado impugnação tempestiva em 07/05/2013 (fls. 191 e seguintes), a qual foi julgada, no mérito, pela DRJ; foi editada a Resolução de fls. 409/415, na qual este Colegiado converteu o julgamento em diligência, a fim de determinar que fossem tomadas as providências necessárias para a intimação das referidas empresas, para, querendo, interpor recurso voluntário no prazo legal.

A Prosper Brasil Investimentos Ltda foi intimada em 19 de agosto de 2016 (fl. 421) e interpôs recurso voluntário em 16 de setembro de 2016 (fl. 463 e fls. 466 e seguintes).

A Empro Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda foi igualmente intimada em 19 de agosto de 2016 (fls. 422/423) e interpôs recurso voluntário em 16 de setembro de 2016 (fl. 425 e fls. 428 e seguintes).

Ambos os recursos defendem as seguintes teses:

1. Da impossibilidade de se imputar responsabilidade pelos créditos tributários do contribuinte aos advogados, contadores ou consultores;
2. Da correta interpretação do art. 121, inc. I, do CTN e do interesse comum que constitua o fato gerador;
3. Do intuito de fraude e da compensação sem previsão legal como elementos caracterizadores da responsabilidade tributária das empresas de consultoria.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário da contribuinte e dos responsáveis solidários Luiz Antônio Reis Loureiro e Tiago Loureiro foi interposto no prazo legal e será apreciado, o que não significa que será totalmente conhecido.

Já os recursos voluntários interpostos pela Prosper Brasil Investimentos Ltda e pela Empro Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda, doravante denominadas simplesmente de Prosper e Empro, respectivamente, são tempestivos e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, serem conhecidos.

2 Do recurso voluntário da contribuinte e dos responsáveis solidários pessoas físicas Luiz Antônio Reis Loureiro e Tiago Loureiro

2.1 DA RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA

Os recorrentes defendem que não houve renúncia à instância administrativa e que este Conselho deve se pronunciar sobre o mérito da impugnação quanto ao aspecto da compensação de tributos com apólice da Dívida Externa Brasileira, oponíveis à União e suas autarquias.

Contudo, e como noticiado pelos próprios recorrentes à fl. 332, *"o que se demanda judicialmente é a declaração de inexistência de relação jurídica tributária, devido à compensação dos tributos com os títulos de dívida pública de propriedade da empresa recorrente"* (sem os destaques do original).

Isto é, há coincidência entre os objetos veiculados na ação judicial e na peça recursal submetida a este Conselho, mormente pela coincidência entre as causas de pedir de ambos os procedimentos (judicial e administrativo).

Não se vislumbra, por outro lado, a existência de matéria distinta daquela constante do processo judicial quanto à questão relativa à legalidade da compensação.

Ora, a submissão da matéria ao órgão do Judiciário impede a sua apreciação pelo órgão judicante administrativo. Em qualquer hipótese, há de prevalecer o que for decidido judicialmente, de forma que o julgamento administrativo seria completamente estéril.

Como reforço do que se alega, vale lembrar que o inc. XXXV do art. 5º da Constituição Federal preleciona que *"a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito"*, de forma que o órgão do Judiciário tem a última palavra na solução de conflitos.

Singrando esse entendimento, este egrégio Conselho editou a Súmula CARF nº 1, segundo a qual importa renúncia às instâncias administrativas a propositura de ação judicial, pelo sujeito passivo, antes ou depois do lançamento, com o mesmo objeto do processo administrativo. Veja-se:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Como se vê, e diferentemente do que alega os recorrentes, a ação pode ser proposta antes ou depois do lançamento de ofício, o que conduz, em qualquer hipótese, ao não conhecimento do recurso.

Como sabido, este Conselho está obrigado a seguir a orientação traçada em súmulas, *ex vi* do art. 72 do seu Regimento Interno.

Portanto, o recurso não deve ser conhecido neste ponto.

Em sendo assim, a matéria a ser analisada se restringe aos seguintes pontos controvertidos:

1. Da responsabilidade tributária;
2. Da multa de ofício e sua qualificação.

2.2 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Os recorrentes pleiteiam (i) a exclusão do sr. Tiago Loureiro do pólo passivo, considerando que nunca teve qualquer participação no fato gerador da obrigação tributária ou qualquer poder de gestão e administração da empresa autuada; e (ii) a exclusão do sócio Luiz Antônio Reis Loureiro do pólo passivo, pois em momento algum agiu com excesso de poderes ou infringiu a lei, o contrato social ou o estatuto.

O relatório fiscal, à fl. 19, entendeu ter se caracterizado a sujeição passiva solidária das pessoas físicas, com base nos arts. 124, incs I e II, e 135, do Código Tributário Nacional (CTN). Veja-se:

*Igualmente, com base nos artigos 124, inciso I e II, e 135 do CTN, Lei 5.172, de 25/10/66, restou caracterizada a sujeição passiva solidária das pessoas físicas e jurídicas discriminadas abaixo, em virtude de suas condutas também configurarem evidente intuito de fraude, uma vez que todos participaram e tiraram proveito do negócio realizado, **com manifesto prejuízo aos cofres públicos, mediante extinção do crédito tributário através de compensação sem previsão legal.** Dessa forma, respondem solidariamente com o contribuinte:*

Contudo, entende-se ser inadequada a menção conjunta aos dispositivos encimados.

O CTN, em seu art. 121, parágrafo único, prevê duas espécies de sujeitos passivos: (i) o contribuinte, ou sujeito passivo direto, que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador da obrigação; (ii) e o responsável, ou sujeito passivo indireto, o qual, sem revestir a condição de contribuinte, está obrigado por expressa previsão legal. No tocante ao responsável, o art. 128 do Código preleciona que sua obrigação deve necessariamente decorrer de sua vinculação com o fato gerador.

Já o solidariamente obrigado, de outro vértice, é aquele que tem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, ou aquele expressamente designado por lei, *ex vi* dos incs. I e II do art. 124.

Muito embora se denomine o solidariamente obrigado como responsável solidário, fato é que o Código, até mesmo por sua tipologia e pela disposição de seus artigos, estabelece uma certa diferenciação entre o responsável e o solidariamente obrigado.

Com efeito, a solidariedade é tratada nos arts. 124 e 125, enquanto a responsabilidade é regada em capítulo próprio, e nos arts. 128 e seguintes.

Destarte, conquanto a solidariedade tenha o efeito de responsabilizar/obrigar o sujeito ao pagamento do crédito tributário (isso sob o ponto de vista do direito obrigacional - o Código Civil, em seu art. 391, exemplificativamente, preceitua que pelo inadimplemento das obrigações "*respondem*" todos os bens do devedor), é iniludível que o CTN distinguiu as figuras (a) do contribuinte, (b) do responsável e (c) do solidariamente obrigado.

É importante frisar, ainda, que enquanto a solidariedade pressupõe o interesse comum na obrigação principal (e veja que não se trata de mero interesse, mas sim de interesse comum na própria obrigação principal), ou a expressa indicação em lei, a responsabilidade tributária reclama a vinculação com o fato gerador da respectiva obrigação.

Não há como se confundir o interesse comum com a simples vinculação, de forma que as hipóteses legais são indubitavelmente distintas.

Quanto ao art. 135, observa-se que a responsabilidade é pessoal do agente, porque a obrigação tributária é resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Tal responsabilidade, sem qualquer sombra de dúvida, e muito diferentemente do que ocorre com a solidariedade, somente pode ocorrer em caso de ato ilegal praticado pelo agente, pois a regra só a admite em caso de atos praticados (repita-se) com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Forte doutrina, a propósito, entende que "*em confronto com o artigo anterior, verifica-se que esse dispositivo exclui do pólo passivo da obrigação a figura do contribuinte (que, em princípio, seria a pessoa em cujo nome e por cuja conta agiria o terceiro), ao mandar que o executor do ato responda pessoalmente*"¹.

Logo, ou as pessoas físicas respondem pelos créditos tributários em função do art. 124, inc I; ou em decorrência do art. 124, inc, II; ou, ainda, por força do art. 135.

¹ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 14. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 327.

Não há, diante da narrativa feita pelo ilustre agente autuante, como obrigá-los com base em todos os dispositivos citados.

De todo modo, e segundo se depreende do relatório fiscal, a autoridade administrativa não soube indicar onde residiria o interesse comum das pessoas físicas no fato gerador da obrigação principal realizado pela pessoa jurídica (art. 124, inc. I), tampouco qual seria a lei que imputaria solidariedade aos sócios e/ou representantes legais pelos débitos da pessoa jurídica (art. 124, inc. II), mesmo porque inexistente diploma normativo nesse sentido.

Ademais, o agente autuante também não detalhou quais seriam os atos que teriam implicado excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135).

A contrario sensu, simplesmente se afirmou que o Sr. Luiz Antônio Reis Loureiro é sócio da empresa e que o Sr. Tiago Loureiro é seu procurador (da empresa), o que, como demonstrado, não é suficiente para ensejar solidariedade e/ou responsabilização pessoal.

A extensão da relação jurídico-tributária a uma determinada pessoa requer a ocorrência de todos os elementos fáticos previstos em lei, ou seja, a concretização de todas as circunstâncias legais atinentes à solidariedade ou à responsabilidade. Dito de outra forma, a solidariedade ou a responsabilidade pressupõem a regra matriz de incidência e a regra matriz de solidariedade ou responsabilidade, cada uma com seus pressupostos fáticos e seus sujeitos próprios (contribuintes, solidários, responsáveis, etc).

Assim sendo, deve ser dado provimento ao recurso, para serem excluídos do pólo passivo os Srs. Tiago Loureiro e Luiz Antônio Reis Loureiro.

2.3 DA MULTA DE OFÍCIO

Os recorrentes se insurgem contra a aplicação da multa, afirmando (i) que ela tem "*nítido caráter confiscatório*"; (ii) que o acórdão recorrido incorreu em contra-senso; (iii) que a multa somente poderia ser aplicada quando comprovada a falsidade; (iv) que a falsidade não se presume. Os recorrentes ainda suscitam a aplicação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Pois bem.

O art. 35-A da Lei 8.212/1991 preleciona que, nos casos de lançamento de ofício das contribuições, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei 9.430/1996.

O inc. I do aludido art. 44 preceitua, por sua vez, que em caso de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição. Veja-se:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de

declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

O § 10 do art. 89 da Lei 8.212/1991, de outro vértice, estabelece que, na hipótese de compensação indevida, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada em dobro, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Veja-se:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Como se vê, a imposição da multa de ofício, ainda que aplicada ou não de forma isolada, tem embasamento legal, ao passo que este Conselho não é competente para decidir pelo seu caráter confiscatório.

A cláusula de não confisco está prevista na Constituição Federal e, para se concluir pela existência de sanção confiscatória, seria necessário declarar a inconstitucionalidade dos dispositivos retro mencionados.

Como sabido, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, *ex vi* de sua Súmula nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Isto é, a verificação de que a norma implicaria infringência ao princípio do não confisco exacerba a competência originária desta Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal, negando-se provimento ao recurso nesse tocante.

Quanto à redução da multa, entende-se que os recorrentes têm razão.

Em primeiro lugar, a autoridade autuante, de forma equivocada, aplicou a multa isolada em dobro, sob argumento de fraude (fl. 19). Veja-se:

Em virtude da conduta da empresa caracterizar evidente intuito de fraude, uma vez que o crédito oferecido não é passível de compensação por expressa disposição de lei, infligiu-se a multa isolada no percentual previsto no inciso I do caput do artigo 44

da Lei 9.430/96, aplicado em dobro, sobre o valor total do débito indevidamente compensado. A base de cálculo encontra-se demonstrada em planilha apensada ao processo.

Diz-se de forma equivocada, porque a aplicação dobrada da sanção pecuniária pressupõe a existência de falsidade, e não de fraude. É o que se demonstrou quando da menção ao § 10 do art. 89 da Lei 8.212.

Fraude e falsidade, como sabido, são institutos jurídicos totalmente distintos e com efeitos distintos.

Enquanto que o art. 72 da Lei 4.502/1964 define fraude de uma forma, o Código Penal define a falsidade de outra, havendo clara distinção entre as figuras, inclusive quanto aos seus efeitos civis, tributários e penais. Tome-se, como exemplo, o crime de falsidade ideológica, previsto no art. 299 do Código Penal, para compará-lo com a fraude tipificada no citado art. 72 da Lei 4.502:

Falsidade ideológica

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

A existência de diferenciação entre os institutos é corroborada pelo acórdão nº 9202003.725, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relatora Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira:

Contudo, não há que se confundir fraude com falsidade, tendo em vista que se o legislador, quisesse atribuir a mesma natureza as duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, §1º da 9430/1996.

Em segundo lugar, e justamente por ter se equivocado na tipificação da conduta imputada à empresa, a autoridade autuante não se dignou de demonstrar a existência de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Isto é, ainda que a empresa pudesse ter cometido falsidade material ou ideológica, o conteúdo da prova produzida pelo agente autuante é deficitário, mormente pelo equívoco na descrição da conduta ilícita.

Vale lembrar que o órgão julgador não tem competência para corrigir o lançamento, mas apenas para confirmar, modificar, anular ou revogar a decisão recorrida.

O ato de lançamento é da competência privativa da autoridade administrativa, na dicção do art. 142 do Código Tributário Nacional, ao passo que, conforme preleciona o art. 64 da Lei 9.784/1999, que regulamenta o processo administrativo federal, o órgão para decidir o recurso apenas poderá "*confirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida, se a matéria for de sua competência*".

Desta forma, deve ser dado provimento ao recurso, para reduzir a multa para 75%.

3 Dos recursos voluntários da Prosper e da Empro

Em seus recursos voluntários, as recorrentes acima nominadas defendem que não poderiam ter sido solidariamente obrigadas ao pagamento do crédito lançado nestes autos.

De conformidade com o item 4.8.2 do relatório fiscal, contudo, elas deveriam responder pelo fato de terem sido *"executoras do planejamento tributário"* (fl. 19):

4.8.2 Empro Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda, CNPJ 46.131.512/0001-98, e Prosper Brasil Investimentos Ltda, CNPJ 11.960.352/0001-05, a primeira com sede na cidade de São Paulo, SP, e a segunda, em Goianira, GO, executoras do planejamento tributário de evasão fiscal, conforme contrato apenso ao processo, que estipula em suas cláusulas, entre outras, a forma da compensação a ser realizada e os honorários pelo serviço prestado;

Ora, como amplamente demonstrado no item 2.2 deste voto, ao qual apenas se remete para evitar tautologia, deve ser afastada a solidariedade das recorrentes pelo pagamento do crédito tributário.

O fato de as empresas de assessoria serem executoras do planejamento não significa que elas tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, muito menos que a obrigação decorra de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Como bem argumentado pelas recorrentes, *"o interesse comum, cuja presença cria a solidariedade, não é um interesse meramente de fato, e sim um interesse jurídico"*².

Significa dizer, conforme a doutrina do prof. Paulo de Barros Carvalho, que *"o interesse comum dos particulares no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade"*³.

Desta maneira, não demonstrado o interesse jurídico das recorrentes na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, tampouco que a obrigação tenha decorrido dos atos ilegais retro mencionados, deve ser dado provimento ao recurso, para excluir as recorrentes do pólo passivo deste processo.

4 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de:

1. CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário interposto pela contribuinte e pelos responsáveis solidários pessoas físicas, para, na parte

² MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao código tributário nacional, volume II. São Paulo: Atlas, 2004, p. 463.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 220.

conhecida, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir os Srs. Antônio Reis Loureiro e Tiago Loureiro do pólo passivo do presente processo e reduzir a multa de ofício para 75%;

2. CONHECER dos recursos voluntários interpostos pela Prosper e pela Empro, para DAR-LHES TOTAL PROVIMENTO, a fim de excluí-las do pólo passivo deste processo.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Redator Designado

Ainda que convirja, sob razões distintas, com o ilustre Relator quanto à não aplicabilidade do art. 124 do CTN na espécie, tenho por escoreita a responsabilidade imputada a Luiz Antônio Reis Loureiro e Tiago Loreiro, com base no art. 135 daquele Código.

Noto que Luiz Antônio Reis Loureiro, consoante cláusula oitava do Contrato Social consolidado da recorrente (fl. 27) exercia a administração e gerência da sociedade limitada, sendo desnecessário maiores digressões por parte da fiscalização para fins de lhe atribuir a responsabilidade tendo em vista a infração à lei consubstanciada na compensação com créditos referentes à título público, considerada não declarada por força do inciso II do parágrafo 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Por sua vez, Tiago Loureiro também responde pelo crédito tributário, à luz dos minuciosos argumentos constantes do subitem 4.8.3 do Relatório Fiscal, sendo mandatário com amplos poderes para a administração em geral, e havendo participado efetivamente das avenças relativas à compensação em comento, conforme documentos de fls. 138 se seguintes atestam.

Cabe manter, assim, a responsabilidade solidária pelo crédito tributário de ambos, nos termos do lançamento.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson