



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

Processo n° 13116.720977/2012-33
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2402-005.519 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2016
Matéria RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. DIRF.
Recorrentes PREFEITURA MUNICIPAL DE MINAÇU E OUTRO
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, INC. II, DO CTN. INEXISTÊNCIA.

A autoridade lançadora não indicou qualquer dispositivo legal estabelecendo a solidariedade do Prefeito em relação aos débitos do Município.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DO PREFEITO. INEXISTÊNCIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS.

1. A fiscalização não demonstrou a participação do Prefeito na fraude cometida pelo mandatário.
2. 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 responsabilidade. Dito de outra forma, a responsabilidade pressupõe a regra matriz de incidência e a regra matriz de responsabilidade, cada uma com seus pressupostos fáticos e seus sujeitos próprios (contribuintes, responsáveis, etc).
3. A responsabilização, portanto, requer tenham ocorrido todos esses pressupostos, sem os quais não poderá existir, sob pena de afronta ao princípio da legalidade.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. DOLO ESPECÍFICO. DECORRÊNCIA DIRETA. RESPONSABILIDADE PESSOAL. ATENUAÇÃO DO PRINCÍPIO DA OBJETIVIDADE.

1. O mandatário foi totalmente infiel ao sujeito passivo, mormente porque não se vislumbra como o contribuinte possa se aproveitar da conduta ilícita retratada nos autos.

2. O art. 137 do CTN exclui a responsabilidade da pessoa jurídica e atribui a responsabilidade pessoal ao agente quanto às infrações que decorram direta e

exclusivamente de dolo específico do mandatário contra o mandante, ex vi do seu art. 137, inc. III, alínea b.

3. Ainda se pode suscitar a aplicação do inc. I do citado art. 137, que igualmente atribui responsabilidade pessoal ao agente quanto às infrações situadas no âmbito penal. Isto é, sendo tão grave a infração, que a lei a enquadra como crime ou contravenção, a responsabilidade administrativa é igualmente do agente, e não da pessoa jurídica.

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos, para negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(Assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Tulio Teotonio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Os autos já foram relatados neste Conselho, conforme Resolução de fls. 2027/2035. Veja-se:

Tratam-se de recursos de ofício e voluntário interpostos contra acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Brasília DF, assim ementado, verbis:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano calendário: “2005, 2006, 2007, 2008*

CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária, em regra, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (art. 136, CTN).

TERCEIRO. SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES.

A responsabilidade solidária resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, prevista no art. 135 do CTN, alcança somente as pessoas expressamente identificadas nos incisos I, II e III desse artigo.

*Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido”
O caso foi assim relatado pela instância a quo, verbis:*

“Contra a contribuinte supra identificada foi lavrado auto de infração (fls. 1.864/1.879), para exigência de multa regulamentar no valor de R\$ 39.905.771,82.

A ação fiscal teve início em função da percepção, pelos setores de inteligência da Receita Federal, de que havia indícios de informações falsas contidas nas DIRF referentes aos anos calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008. Assim, esses setores acionaram vários órgãos, inclusive o Ministério Público Federal e a Polícia Federal, a qual instaurou o inquérito policial nº 0313/2010SR/DPF/GO, que culminou na deflagração da Operação APATE, cujas investigações, na esfera criminal, ainda estão em andamento na Polícia Federal.

De acordo com a autoridade fiscal, a contribuinte, na qualidade de fonte pagadora, prestou informações falsas sobre rendimentos pagos, deduções ou imposto retido na fonte, nos mencionados períodos.

Segundo o agente fiscal, em relação ao **ano de 2005**, a Prefeitura apresentou à Receita Federal, em 21/02/2006, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte **DIRF Original**, na qual constam, entre outras informações, os valores pagos e o Imposto de Renda Retido por prestação de serviços. Nesta DIRF constam informações sobre valores pagos a pessoas físicas, decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício (código receita 0588), de **218 (duzentos e dezoito)** beneficiários.

Em 19/04/2010, mais de quatro anos após a entrega da DIRF original, a Prefeitura apresentou à Receita Federal, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – **DIRF Retificadora**, na qual constam, entre outras informações, os valores pagos e o Imposto de Renda Retido por prestação de serviços. Nesta DIRF Retificadora passou a constar informações sobre valores pagos a pessoas físicas decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício (código receita 0588), num total de **914 (novecentos e quatorze)** beneficiários.

Esta DIRF Retificadora foi entregue e assinada por meio de Certificado Digital, cujo titular e responsável é o Sr. VALBI BARBOSA DOS SANTOS, conforme consulta ao sistema ReceitanetLog..

Em relação ao **ano de 2006**, a Prefeitura apresentou à Receita Federal, em 15/02/2007, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte **DIRF Original**, na qual constam, entre outras informações, os valores pagos e o Imposto de Renda Retido por prestação de serviços. Nesta DIRF constam informações sobre valores pagos a pessoas físicas, decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício (código receita 0588), de **276 (duzentos e setenta e seis)** beneficiários.

Em 24/04/2010, mais de três anos após a entrega da DIRF original, a Prefeitura apresentou à Receita Federal Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte **DIRF Retificadora**, na qual constam, entre outras informações, os valores pagos e o Imposto de Renda Retido por prestação de serviços. Nesta DIRF Retificadora constam informações sobre valores pagos a pessoas físicas decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício (código receita 0588), num total de **1.267 (mil, duzentos e sessenta e sete) beneficiários**. Esta DIRF Retificadora também foi transmitida pelo Sr. VALBI BARBOSA DOS SANTOS.

Em relação ao **ano de 2007**, a Prefeitura apresentou à Receita Federal, em 14/02/2008, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte –**DIRF Original**, na qual constam, entre outras informações, os valores pagos e o Imposto de Renda Retido por prestação de serviços. Nesta DIRF constam informações sobre valores pagos a pessoas físicas, decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício (código receita 0588), de **519 (quinhentos e dezenove)** beneficiários.

Em 12/05/2010, mais de dois anos após a entrega da DIRF original, a Prefeitura apresentou à Receita Federal Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte **DIRF Retificadora**, na

qual constam, entre outras informações, os valores pagos e o Imposto de Renda Retido por prestação de serviços. Nesta DIRF Retificadora constam informações sobre valores pagos a pessoas físicas decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício (código receita 0588), num total de **1.303 (mil, trezentos e três)** beneficiários. Esta DIRF Retificadora também foi transmitida pelo Sr. VALBI BARBOSA DOS SANTOS.

Em relação ao **ano de 2008**, a Prefeitura apresentou à Receita Federal, em 27/02/2009, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – **DIRF Original**, na qual constam, entre outras informações, os valores pagos e o Imposto de Renda Retido por prestação de serviços. Nesta DIRF constam informações sobre valores pagos a pessoas físicas, decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício (código receita 0588), de 298 (duzentos e noventa e oito) beneficiários.

Em 19/01/2010, a Prefeitura apresentou à Receita Federal Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – **DIRF Retificadora**, na qual constam, entre outras informações, os valores pagos e o Imposto de Renda Retido por prestação de serviços. Nesta DIRF Retificadora constam informações sobre valores pagos a pessoas físicas decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício (código receita 0588), num total de **929 (novecentos e vinte e nove)** beneficiários. Esta DIRF Retificadora também foi transmitida pelo Sr. VALBI BARBOSA DOS SANTOS.

Em face dessa grande variação na quantidade de beneficiários informados nas DIRF dos referidos períodos, concluiu a Fiscalização haver indícios de fraude.

A Fiscalização lavrou Termo de Início do Procedimento, no qual solicita esclarecimentos sobre a efetiva prestação de serviços pelos beneficiários, bem como a comprovação, através de contratos, notas de empenhos e pagamentos desses serviços, a efetiva retenção do Imposto de Renda, bem como os devidos registros contábeis.

A Prefeitura, em resposta (fl. 56) ao Termo de Início do Procedimento Fiscal lavrado em 21/07/2011, apresentou ordens de pagamento e notas de pagamento referentes a alguns poucos prestadores de serviços.

Ao analisar a referida documentação, a autoridade fiscal identificou 3 (três) situações distintas, a saber: (1) prestadores de serviço com IRRF comprovado; (2) prestadores de serviço com IRRF comprovado parcialmente; e (3) prestadores de serviço com IRRF não comprovado (beneficiários não encontrados no código 0588).

A Fiscalização elaborou uma planilha com a relação dos nomes das várias pessoas que constam como beneficiários nas referidas DIRF Retificadoras, suspeitas de não terem prestado os serviços.

Ressaltou o agente fiscal que os valores inseridos na DIRF (rendimento tributável e imposto de renda retido na fonte) podem gerar a restituição integral do imposto supostamente retido.

A multa aplicável ao presente caso foi de 300% (trezentos por cento) sobre o valor que for indevidamente utilizável, como redução do Imposto de Renda a pagar ou aumento do Imposto a restituir ou a compensar, nos termos do parágrafo 3º do art. 86, da Lei nº 8.981/95.

Informou a autoridade autuante que o Sr. VALBI BARBOSA DOS SANTOS detinha poderes para apresentar, entre outros documentos, as DIRF em nome da Prefeitura Municipal de Minaçu, pois o Prefeito deste órgão, na época dos fatos, o Sr. CÍCERO ROMÃO RODRIGUES, lhe outorgou uma procuração perante a RFB, no dia 07/01/2010.

A autoridade fiscal promoveu, então, com fundamento nos artigos 124, inciso II e 135, inciso II, da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional CTN, a responsabilização solidária pelos créditos tributários lançados aos Senhores VALBI BARBOSA DOS SANTOS e CÍCERO ROMÃO RODRIGUES, por meio de Termos de Sujeição Passiva Solidária, por entender que esses agentes praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei.

Asseverou o autor do feito fiscal:

“(...) a Fiscalização não tem elementos suficientes para afirmar que o Sr. CÍCERO ROMÃO RODRIGUES agiu pessoalmente ou mesmo que tinha conhecimento das fraudes aqui constatadas. No entanto, tendo sido caracterizado a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, a Fiscalização entende que a responsabilização prevista no referido diploma legal pode se dar em consequência do dolo ou culpa do agente, estando, neste caso, caracterizado, no mínimo, a culpa, pois cabe ao mandatário (mandato outorgado pelo povo de Minaçu-GO), no caso o Prefeito Municipal de Minaçu-GO, zelar pelo acompanhamento e verificação da legalidade dos atos praticados pelos seus prepostos, especialmente quando há a outorga de procuração para a prática de atos específicos e com prazo definido.

(...) no que no caso do Sr. VALBI BARBOSA DOS SANTOS, a Fiscalização entende que o mesmo agiu pessoalmente e tinha conhecimento das fraudes aqui constatadas, uma vez que as DIRFs com as informações falsas foram transmitidas por intermédio do seu Certificado Digital e com sua senha.”

A contribuinte, Prefeitura Municipal de Minaçu, teve ciência do auto de infração, por via postal (AR), em 03/05/2012.

O responsável solidário, Sr. Cícero Romão Rodrigues (Prefeito Municipal), teve ciência, por via postal (AR), em 03/05/2012.

Já o responsável solidário, Sr. Valbi Barbosa dos Santos, teve ciência do Termo de Sujeição Passiva Solidária e do auto de

infração por meio de Edital, em 23/05/2012, por haver sido infrutífera a tentativa de intimação postal.

Em 12/04/2012, a contribuinte, Prefeitura Municipal de Minaçu, e o responsável solidário, Sr. Cícero Romão Rodrigues (Prefeito Municipal), apresentaram impugnação em peça única, na qual sustentam, em síntese:

1. O imputado responsável solidário não se enquadra no conceito de contribuinte estabelecido no art. 121 do CTN, pois “sua única relação jurídica com a Receita Federal reside tão somente quando este na condição de agente político percebe seu subsídio, conseqüentemente, retendo o IRRF, fato concreto que consolida a legalidade de sua situação tributária.”

2. Também não se enquadra no conceito de responsável solidário de que trata o art. 124, II do CTN, pois “para configurar-se a solidariedade há que existir, antes, a responsabilidade, e esta apenas tem lugar se o responsável estiver, de alguma ou outra forma, vinculado ao fato gerador”.

3. O contador Sr. VALBI BARBOSA DOS SANTOS, que também figura como responsável solidário, “agiu pessoalmente de forma isolada, mediante instrumento procuratório (art. 135, II, do CTN), com fim único e precípua de prestar serviço de forma uníssona aos ditames legais contábeis vigentes (...)”4. Em 30 março de 2010, “a Administração Municipal já havia rescindido unilateralmente o contrato de prestação de serviços com o Sr. Valbi Barbosa dos Santos, até então Contador da Prefeitura Municipal, conforme faz prova de Termo de rescisão unilateral em anexo. O motivo seria a dissídia (sic) que este profissional demonstrava para com serviços contratados.”

5. Em 5 de julho de 2010, Prefeitura encaminhou ofício à Delegacia Contra Crimes Fazendários, prestando essas informações, entre outras.

6. Em 7 de julho de 2010, protocolou ofício na repartição local da Receita Federal, comunicando que o aludido contador não estava mais autorizado a promover quaisquer atos inerente à administração municipal.

7. Em 29 de julho de 2010, a contribuinte requereu à Receita Federal informações, fiscais acerca das DIRF relativas aos exercícios de 2003 a 2010.

8. Em 24 de agosto de 2010, “determinou fosse procedida novas ratificações (sic) nas DIRFs, desta mantendo as informações originais (exercícios 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009 cópias de recibo em anexo datados de 24/08/2010).”

9. “(...) não houve por parte do contribuinte, nenhuma feitura de empenhos ou retenções, o que evidencia que mesmo se a famigerada suposta fraude no envio de dados fora realizado pelo Sr. Valbi Barbosa dos Santos, não concretizou, pois haveria, em tese, de ter participação de outros setores da prefeitura diversos

da "contabilidade", o que, só assim, poderia então, caracterizar a suposta conduta positiva ou omissiva do ora impugnante."

10. O dever legal de fiscalizar o exercício do profissional contador e técnico em contabilidade é do Conselho Federal de Contabilidade e dos Conselhos Regionais de Contabilidade.

11. A responsabilização solidária imputada pela fiscalização se reveste de flagrante incerteza, na medida que ela própria declarou que "não tem elementos suficientes para afirmar que o Sr. CÍCERO ROMÃO RODRIGUES agiu pessoalmente ou mesmo que tinha conhecimento das fraudes aqui constatadas (...)" 12. Cabe ao órgão acusador o ônus da prova, "não tão somente de sua materialidade, mas também, e de maior importância, a individualização do fato criminoso, em relação ao acusado".

13. A autoridade fiscal capitulou a responsabilidade solidária nos artigos 124, II e 135, ambos do CTN, mas deixou de descrever precisamente qual seria o excesso de poder ou infração de lei que o impugnante incorreu.

14. "É imprescindível que haja a perfeita descrição da conduta, culposa e dolosa, do impugnante, para que o mesmo exercite com plenitude o seu direito constitucional da ampla defesa e contraditório, sob pena de afrontar o pilar do Estado Democrático de Direito, qual seja, o devido processo legal."

15. Consoante inquérito policial, a responsabilidade do fato criminoso foi atribuída integralmente ao aludido contador.

16. Também a Prefeitura Municipal de Minaçu, não poderia figurar como sujeito passivo, por não se enquadrar nas tipificações insculpidas no art.121 do CTN.

17. Em conclusão, "(...) foi a fragilidade dos organismos fiscais que possibilitaram que o contador VALBI BARBOSA DOS SANTOS, agindo pessoalmente, já no exercício de 2010 manipulasse dados contábeis junto a Receita Federal de exercícios pretéritos (2005, 2006, 2007 e 2008), inclusive , quando as DIRfs, já haviam sido devidamente ratificadas (sic) sob responsabilidade do ora impugnante. Assim, comungando com a Fiscalização Federal, isso, após tomar conhecimento dos trabalhos realizados pela Polícia Federal e pela Receita Federal, o Impugnante, convicto de sua inocência também admiti (sic) que as informações apuradas, nas três situações distintas, realmente eram falsas, no entanto, não pode admitir seja atribuída a ele responsabilidade passiva solidária, muito menos a Prefeitura Municipal, figurar como sujeito passivo da obrigação principal, a qual esta presumidamente, pretensamente sendo alvo."

18. Impõe-se, portanto, o cancelamento da exigência fiscal ou, caso não acolhidas as razões de defesa, a suspensão do processo até o cumprimento das seguintes diligências:

"a) junto a Polícia Federal, a fim de que seja extraído do Inquérito 0313/2010, instaurado por força da Operação APATE, cópia do depoimento do Sr. VALBI BARBOSA DOS SANTOS (a

época preso provisoriamente), com o fito de serem consideradas as provas ali colhidas para fins desta da presente impugnação; bem como, a identificação, através do n. do "IP", esclarecendo de qual computador e de onde foram enviadas as supostas declarações fraudulentas; b) junto ao TCMGO, para que sejam colhidas informações junto ao SINCONTCM, dando conta se no decorrer dos exercícios de 2005, 2006, 2007 e 2008, se houve a realização de despesas em favor dos beneficiários (supostos prestadores de serviços) informados pela fiscalização, bem como seja informada os resultados das escriturações inseridas nos Demonstrativos da Receita Tributária do município de Minaçu, e ainda nas Relações de retenções ocorridas no decorrer do exercício 2005, 2006, 2007 e 2008 (...)"É o relatório."

Em síntese, o acórdão recorrido julgou: (i) improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, Prefeitura Municipal de Minaçu-GO, mantendo o crédito tributário exigido; (ii) procedente a impugnação apresentada pelo Responsável Tributário Sr. Cícero Romão Rodrigues, excluindo-o da condição de responsável solidário; e (iii) definitivamente constituído o crédito tributário em face do Senhor Valbi Barbosa dos Santos, na condição de responsável solidário, em razão da ausência de impugnação ao lançamento.

Desse modo, em primeira instância, restaram: (i) mantidos os créditos tributários, no valor total de R\$39.905.771,82 (trinta e nove milhões, novecentos e cinco mil, setecentos e setenta e um reais, e oitenta e dois centavos), decorrentes da aplicação das multas regulamentares, no percentual de 300% (trezentos por cento), previstas no art. 86, §§ 3º e 4º da Lei nº 8.981/95, sobre as infrações que teriam ocorrido nos dias 19/01/2010, 19/04/2010, 28/04/2010 e 12/05/2010 (objeto de recurso voluntário); (ii) afastada a responsabilidade solidária do Prefeito do Município de Minaçu-GO pelo pagamento das referidas multas (objeto de recurso de ofício); e (iii) mantida a responsabilidade solidária do Sr. Valbi Barbosa dos Santos, que, de acordo com a Fiscalização, seria o titular do Certificado Digital utilizado para transmissão das declarações cujas informações seriam falsas.

Em recurso voluntário, a Contribuinte sustenta, em resumo, que: (i) "não praticou, nem teve a intenção de praticar qualquer ilícito penal, ou prejuízo a Receita Federal"; (ii) foi vítima dos atos ilícitos supostamente praticados pelo Sr. Valbi Barbosa dos Santos e não foi beneficiada pela prática desses atos; (iii) o Sr. Valbi Barbosa dos Santos seria o único responsável pela prática das infrações em questão, sendo que, por meio de seu Certificado Digital, retificou declarações relativas a período em que não tinha poderes para atuar como contador da Prefeitura; (iv) o art. 86 da Lei nº 8.981/95 seria inaplicável à Contribuinte, pois não teria prestado informações falsas à RFB; e (v) não emitiu qualquer documento comprobatório da retenção de IRRF às pessoas indicadas em suas DIRFs retificadas, as quais não teriam a ela prestado serviços.

Sem contrarrazões.

Em 06 de agosto de 2013, a egrégia Primeira Seção deste Conselho, considerando que a matéria em discussão está relacionada a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória relacionada ao IRRF, declinou a competência para esta Segunda Seção, o que fez citando o art. 3º, incs. II e V, do RICARF então vigente.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso de ofício deve ser conhecido, visto que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo de crédito tributário superior a R\$1.000.000,00.

Nesse sentido, eis o teor do art. 1º da Portaria MF nº 03/2008:

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 o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Por sua vez, o recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, igualmente, ser conhecido.

2 Do recurso de ofício

A DRJ excluiu a responsabilização solidária atribuída ao Sr. Cícero Romão Rodrigues, Prefeito Municipal à época dos fatos, recorrendo do ato a este Conselho.

Por concordar com os seguintes argumentos da decisão *a quo*, eles serão adotados como razões de decidir:

De plano, ressalto a inadequação da citação, no auto de infração, do art. 124, II do CTN, verbis:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei. (negritei)

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

É sabido que em uma relação jurídica tributária, podemos ter mais de uma pessoa no polo passivo, sendo que entre elas poderá haver uma situação de solidariedade, quando o sujeito ativo tem a faculdade de cobrar a totalidade da dívida diretamente de qualquer um dos coobrigados solidários.

A solidariedade pode dar-se entre pessoas que se encontrem na condição de contribuintes ou responsáveis. A solidariedade de que trata o inciso II do art. 124 do CTN, a denominada

solidariedade de direito, somente ocorre nos casos previstos em lei, ou seja, decorre de disposição legal expressa.

No caso dos autos, não indicou o agente fiscal qualquer dispositivo legal estabelecendo a aludida solidariedade.

Apontou também a autoridade fiscal, como fundamento para a responsabilização solidária de terceiros, o art. 135, II do CTN, verbis:

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 (negritei):

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados; (negritei)

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

[...]

Ocorre que, à toda evidência, o dispositivo legal supra-transcrito, ao se referir, no inciso II, a mandatários, prepostos ou empregados, se amolda à função do Sr. Valbi Barbosa dos Santos contador e **mandatário** da Prefeitura Municipal de Minaçu à época dos fatos, e não à do Sr. Cícero Romão Rodrigues Prefeito Municipal à época dos fatos, agente político, **administrador** de pessoa jurídica de direito público.

Por outro lado, muito embora não apontada pelo agente fiscal, cabe ressaltar que a norma contida no inciso III supra também não poderia ser aplicada ao presente caso, pois atribui responsabilidade aos diretores, gerentes ou representantes de **pessoas jurídicas de direito privado**.

Com efeito, conforme já registrado, o impugnante, à época dos fatos, era agente político, **administrador de pessoa jurídica de direito público**.

[...]

No caso sob exame, não restou demonstrado pela fiscalização a vontade e consciência do ora impugnante, Sr. Cícero Romão Rodrigues Prefeito Municipal à época dos fatos, na prática do aludido ato (prestar informação falsa sobre rendimentos pagos, deduções ou imposto retido na fonte).

Ao contrário, a própria autoridade lançadora afirmou que "(...) a Fiscalização não tem elementos suficientes para afirmar que o Sr. **CÍCERO ROMÃO RODRIGUES** agiu pessoalmente ou mesmo que tinha conhecimento das fraudes aqui constatadas (...).

Portanto, é de se afastar a responsabilidade do Sr. Cícero Romão Rodrigues Prefeito Municipal à época dos fatos, pelo crédito tributário constituído.

É importante frisar que a autoridade autuante deveria ter comprovado que, no exercício da administração, o responsável efetivamente praticou os atos elencados no art. 135 do Código, mormente porque a responsabilização de terceiro pressupõe a realização de um ato seu, que implique qualquer uma das hipóteses arroladas no citado dispositivo.

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 responsabilidade. Dito de outra forma, a responsabilidade pressupõe a regra matriz de incidência e a regra matriz de responsabilidade, cada uma com seus pressupostos fáticos e seus sujeitos próprios (contribuintes, responsáveis, etc). A responsabilização, portanto, requer tenham ocorrido todos esses pressupostos, sem os quais ela não poderá existir, sob pena de afronta ao princípio da legalidade.

Logo, nega-se provimento ao recurso de ofício.

3 Do recurso voluntário e da responsabilidade pessoal do agente

De acordo com a autoridade fiscal, a recorrente, na qualidade de fonte pagadora, prestou informações falsas através de DIRF's retificadoras.

Foi-lhe cominada, assim, multa de 300%, calculada sobre o valor do imposto indevidamente utilizável como redução do Imposto de Renda a pagar ou aumento do imposto a restituir ou a compensar, em conformidade com o art. 86, § 3º, da Lei 8.981/1995:

Art. 86. As pessoas físicas ou jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do Imposto de Renda na fonte, deverão fornecer à pessoa física ou jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do Imposto de Renda retido no ano-calendário anterior, quando for o caso.

[...]

§ 3º A fonte pagadora que prestar informação falsa sobre rendimentos pagos, deduções ou imposto retido na fonte, será aplicada multa de trezentos por cento sobre o valor que for indevidamente utilizável, como redução do Imposto de Renda a pagar ou aumento do imposto a restituir ou compensar, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais.

A autoridade lançadora informou que as DIRF's foram apresentadas pelo Sr. Valbi Barbosa dos Santos, que detinha poderes para fazê-lo, tendo-o feito através de certificado digital. Informou, ainda, que a fiscalização se iniciou nos setores de inteligência da Receita e que houve a deflagração da operação APATE, pela Polícia Federal.

Ao julgar a impugnação do Município, a DRJ entendeu ser inaplicável ao caso o art. 137 do CTN, pois entendeu que teria havido apenas excesso de poderes ou infração de lei, de forma que o caso seria regulado pelo art. 135.

Do exame do caso, contudo, depreende-se que o mandatário, Sr. Valbi Barbosa dos Santos, agiu contra os interesses do Município.

Com efeito, e de acordo com a própria acusação fiscal, as informações falsas prestadas tinham o condão de reduzir o Imposto de Renda a pagar ou de aumentar o imposto a restituir/compensar em favor dos beneficiários dos pagamentos informados nas DIRFs, mas não de trazer qualquer benefício econômico mediato ou imediato em favor do sujeito passivo.

É sabido, a propósito, que pertencem aos Municípios o produto da arrecadação do imposto incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem (art. 158, inc. I, da CF), mas a acusação fiscal não se funda nessa questão, mormente porque não teriam ocorrido as retenções falsamente informadas nas DIRFs.

Como dito, a acusação se prende ao conseqüente exclusivo de reduzir o imposto a pagar ou de aumentar o imposto a restituir/compensar.

Isto é, o Sr. Valbi Barbosa dos Santos agiu no interesse próprio e de terceiros, mas não no exercício regular do mandato que lhe foi outorgado. Não há, ademais, provas de que ele estivesse cumprindo ordens do Município, muito menos que estivesse atuando regularmente.

Não se pode admitir que o Município, mesmo sendo vítima do autor da conduta ilícita, tenha que suportar a penalidade correspondente.

O mandatário foi totalmente infiel ao sujeito passivo, mormente porque não se vislumbra como o contribuinte possa se aproveitar da conduta ilícita retratada nos autos. Outra conclusão não se extrai da acusação fiscal.

O art. 137 do CTN exclui a responsabilidade da pessoa jurídica e atribui responsabilidade pessoal ao agente quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico do mandatário contra o mandante, *ex vi* do seu art. 137, inc. III, alínea *b*:

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

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

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

A infração, como se depreende da própria acusação fiscal, decorre da vontade consciente e exclusiva do Sr. Valbi Barbosa dos Santos, que, falseando informações em DIRFs, visou a obter resultado determinado (diminuição do imposto a pagar ou aumento do imposto a restituir/compensar), agindo contra os interesses de seu mandante, o Município recorrente.

Nesse contexto, vale citar a doutrina do prof. Hugo de Brito Machado¹:

O art. 137 do Código Tributário Nacional definiu as hipóteses nas quais a responsabilidade por infrações tributárias funda-se no elemento subjetivo e portanto tem caráter pessoal. Assim, ocorrendo qualquer das hipóteses nele previstas, a responsabilidade pelo cometimento da infração será pessoal do

¹ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao código tributário nacional, volume II. São Paulo: Atlas, 2004, páginas 634 e seguintes.

agente, vale dizer, há de ser atribuída necessariamente à pessoa natural, ou física, cuja conduta configura cometimento ilícito.

[...]

Nos casos indicados no art. 137, portanto, a responsabilidade pelas infrações tributárias é pessoal do agente. As penalidades tributárias correspondentes não podem ser cobradas da pessoa jurídica. Devem ser cobradas das pessoas naturais.

Comentando esse dispositivo, ensina Gurgel Faria:

[...]

Com efeito, nas situações reguladas, o contribuinte ou responsável também sofre, muitas vezes, danos em razão da ação de seu representante, motivo pelo qual fica exonerado do pagamento de multa. Renove-se que a exclusão diz respeito a penalidades, respondendo o sujeito passivo pelo pagamento dos tributos porventura cabíveis.

[...]

A atribuição de responsabilidade pessoal àquele que pratica a infração é da maior importância para evitar que a empresa, mesmo sendo vítima da conduta ilícita, tenha de suportar as penalidades correspondentes.

[...]

Insista-se em que a penalidade a que nos estamos referindo diz respeito somente às penalidades. A responsabilidade pelos tributos eventualmente não pagos em razão dos atos que configuraram aquelas infrações é de natureza cível e, assim, atribuível à pessoa jurídica em virtude da denominada culpa in eligendo.

Segundo o citado professor, o propósito do art. 137, inc. III, alínea "b" é *"impedir que o lesionado com o ato de seu mandatário, preposto ou empregado, além do prejuízo especificamente decorrente do ato de infidelidade de seu representante, ainda seja alcançado pela penalidade fiscal"*.

Singrando esse mesmo entendimento, o professor Leandro Paulsen, citando Walter Paldes Valério, lembra que se atenua o princípio da responsabilidade objetiva quando se diz que é pessoal a responsabilidade dos agentes que:

*[...] exercendo atividade dolosa em proveito próprio venham a dar causa a infrações fiscais pelas quais, de outro modo, responderiam as vítimas do dolo e não seus autores intelectuais, [...]*².

Ademais, e como relatou o agente fiscal, a fraude deu origem à operação policial deflagrada no âmbito da operação APATE.

Nesse contexto, ainda se pode suscitar a aplicação do inc. I do citado art. 137, que igualmente atribui responsabilidade pessoal ao agente quanto às infrações situadas no âmbito penal. Isto é, sendo tão grave a infração, que a lei a enquadra como crime ou contravenção, a responsabilidade administrativa é igualmente do agente, e não da pessoa jurídica ou política.

Essa hipótese de aplicação do inc. I parece ser corroborada pelo próprio dispositivo legal que deu ensejo à autuação, segundo o qual a aplicação da multa de trezentos por cento é feita independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais.

Logo, entende-se que deve ser dado provimento ao recurso do Município, para afastar sua responsabilidade pelo crédito constituído nestes autos, excluindo-o do pólo passivo.

4 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de:

(a) CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício;

(b) CONHECER e DAR TOTAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, a fim de afastar a responsabilidade do Município de Minaçu pelo crédito constituído nestes autos, excluindo-o do lançamento.

(Assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci.