



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720083/2019-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.306 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2023
Recorrente VIACAO ITAPEMIRIM LTDA - EM RECUPERACAO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/10/2016

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DAS LEIS. ANÁLISE INCABÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 2.

O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário, sendo incabível a sua análise pelo julgador da esfera administrativa.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ou refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/10/2016

MULTA ISOLADA, ART. 89, § 10, LEI n.º 8.212/91. COMPENSAÇÃO INDEVIDA COM FALSIDADE REALIZADA EM GFIP. *DISTINGUISH* DO TEMA 736 DA REPERCUSSÃO GERAL DO STF E DA ADI 4905.

O sujeito passivo deve sofrer imposição da multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, por inserir informação falsa na GFIP, especialmente quando declarados créditos inexistentes mediante fraude.

O tema 736 da repercussão geral do STF reconheceu inconstitucional tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, fixando a tese: "É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato

ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária". Em havendo comprovação pelo Fisco da falsidade da declaração, não se aplica a tese referida e deve ser mantida a multa isolada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. TERCEIROS.

É admitida a imputação da responsabilidade tributária solidária à pessoa física ou jurídica que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI. DIRETORES. REPRESENTANTES DE PESSOA JURÍDICA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntários, interpostos em face da decisão da Sexta Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, consubstanciada no Acórdão nº 109-000.523, que, por unanimidade de votos, julgou improcedentes as Impugnações apresentadas pelo Contribuinte e responsáveis tributários solidários.

Reproduzo a seguir o relatório do Acórdão de Impugnação, o qual descreve os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

Trata-se de processo administrativo com Impugnações ao Auto de Infração lavrado contra Viação Itapemirim S/A – Em Recuperação Judicial, assim descrito:

- Auto de Infração, fls. 2-19, que exige multa regulamentar, no valor de R\$ 1.968.099,73, em razão de infração à legislação (multa isolada por compensação com falsidade da declaração), na competência outubro/2016, com fulcro no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991.

1.1. Foram também incluídos como responsáveis tributários: R. Amaral Advogados (CNPJ nº 10.174.270/0001-72, Camilo Cola Filho (CPF nº 471.830.477-68) e Anísio José Fioresi (CPF nº 237.558.739-15), conforme Demonstrativos de Responsáveis Tributários de fls. 4-5.

1.2. Na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fls. 6-8, constam os enquadramentos legais dos fatos geradores, o período de apuração, o valor apurado e o percentual da multa isolada aplicada por compensação com falsidade da declaração.

1.3. As bases de cálculo utilizadas, alíquotas e valor da multa apurada devida encontram-se discriminadas, por estabelecimento, no “Demonstrativo de Apuração”, fls. 9-19.

2. Do Relatório Fiscal, fls. 22-57, releva destacar as seguintes informações:

2.1. Do procedimento fiscal, termos de intimação e atendimento às intimações

a) em procedimento fiscal na empresa VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, ficou constatada a sonegação de contribuição previdenciária, decorrente de informação incorreta no campo “COMPENSAÇÃO” das Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs) no mês de dez/2015, cujo direito creditório não foi comprovado, estando assim, ausentes os atributos de certeza e liquidez do crédito compensado, ficando a Contribuinte sujeita à multa isolada prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991;

b) no curso da ação fiscal, com o fito de examinar o período de jan/2013 a dez/2015, por meio dos registros contábeis, bem como de outros elementos, documentos e informações, se o sujeito passivo prestou corretamente as informações, no campo “compensação” das GFIPs, a Contribuinte foi intimada a apresentar diversos documentos e esclarecimentos.

2.2. Da recuperação judicial

a) a empresa ajuizou, em 07/03/2016, nos termos da Lei nº 11.101, de 09/02/2005, recuperação judicial junto a 13ª Vara Cível Especializada Empresarial, de Recuperação Empresarial e Falência da Comarca da Capital – Vitória – ES – processo nº 0006983-85.2016.8.08.0024, sendo a mesma deferida em decisão de 18/03/2016;

b) foi nomeado, nessa mesma decisão, o Administrador Judicial, Dr. João Manuel de Souza Saraiva, firmando o Termo de Compromisso em 21/03/2016, o qual foi destituído em 13/11/2017, e substituído pela empresa Official Prime Serviços Empresariais Ltda., por seu representante legal, Dr. Euzébio Miguel Both;

c) o processo foi remetido para a 1ª Vara de Falências e Recuperações Judiciais – Foro Central Cível de São Paulo - em 26/07/2018, sendo renumerado, em 13/08/2018, sob o nº 0060326.87.2018.8.26.0100;

d) em decisão proferida em 30/07/2018, no pedido de Tutela Cautelar Antecedente - Liminar – Processo nº 1075007-45.2018.8.26.0100 – Comarca de São Paulo – Foro Central Cível – 1ª Vara de Falências e Recuperações Judiciais, foi nomeado como novo administrador judicial, Exame Auditores Independentes Ltda., representada por Eduardo Scapellini;

e) em resposta ao Termo de Intimação (TIF) nº 08, no qual o sujeito passivo foi intimado a apresentar o Termo de Compromisso do novo administrador judicial, conforme itens 7.7 e 7.8 do Relatório Fiscal, esclareceu que o termo de compromisso original ainda não foi juntado aos autos do processo em trâmite perante a 1ª Vara de Falências e Recuperação de São Paulo, sendo anexado no Relatório Fiscal peças do processo citado e do Termo de Compromisso do Administrador Judicial.

2.3. Do contrato de prestação de serviços firmado com terceiro

a) conforme item 14 e seguintes, o sujeito passivo apresentou um contrato de prestação de serviços, firmado em 21/08/2013, no qual contratou a empresa R. AMARAL ADVOGADOS para a prestação de serviços de consultoria tributária, cujo contrato foi

assinado pelos representantes legais da contratante à época, sendo Camilo Cola Filho, Diretor Presidente, e Anísio José Fioresi, Diretor Superintendente.

2.4. Da Escrituração Contábil Digital (ECD) e GFIP

a) foi apresentada a escrituração contábil digital para os anos de 2013 a 2015 e, em análise dos registros contábeis, foi constatado que o sujeito passivo não lançou em sua contabilidade os valores referentes às compensações informadas em GFIP na competência 12/2015, como consta do item 23 do Relatório Fiscal;

b) as GFIPs examinadas estão identificadas na Planilha: GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP / ANALISADAS NA AÇÃO FISCAL –DEZEMBRO/2015, anexa ao Relatório Fiscal.

2.5. Da compensação indevida

a) a Viação Itapemirim S/A, até o mês de novembro/2015, estava submetida ao regime substitutivo previsto no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, alterada pela Lei nº 13.161, de 2015, sendo que a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) passou a ser facultativa somente a partir de 1º de dezembro/2015, sendo assim, a empresa estaria obrigada, conforme a legislação vigente à época, a recolher a CPRB até novembro/2015 (Instrução Normativa – IN - RFB nº 1.436, de 2013, e alterações);

b) a partir de 1º de dezembro de 2015, com a edição da Lei 13.161, de 31/08/2015, que incluiu o § 13 ao artigo 9º da Lei 12.546, de 2011, a CPRB passou a ser facultativa, podendo ser manifestada a opção, no ano de 2015, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência dezembro de 2015, com vencimento em 20/01/2016 (Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 9, de 09/12/2015);

c) como a empresa não recolheu a CPRB referente a dezembro/2015, não se manifestando pela substituição (Lei nº 12.546, de 2011, com as alterações da Lei nº 13.161, de 2015, e a IN RFB nº 1436, de 2013, e alterações posteriores), são devidas as contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e III do “caput” do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidentes sobre as remunerações da folha de pagamento;

d) a empresa sujeita ao regime da CPRB deve normalmente informar em GFIP as remunerações a segurados contribuintes individuais e a segurados empregados, mas, para fins de efetivação da substituição, deve declarar no campo “compensação” da GFIP a contribuição patronal incidente à razão de 20% sobre as aludidas remunerações, o denominado “AJUSTE DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA – CPRB EM GFIP”;

e) como não houve a manifestação da opção pelo regime substitutivo no mês de dez/2015, não cabe nem mesmo alegar que os valores informados no campo de compensação das GFIPs se referem a ajuste da CPRB;

f) para fins de verificação da correção dos valores declarados no campo compensação em GFIP, a empresa foi intimada (TIPF e reiterados nos TIFs nºs 01 e 02), a:

- discriminar mensalmente, por estabelecimento, identificando separadamente os valores das compensações efetuadas, declaradas em GFIP, referente as retenções efetuadas por tomadores de serviços, recolhimentos indevidos (informar a competência a que se refere o recolhimento indevido), ajustes da contribuição sobre a folha de pagamento relativos a CPRB e quaisquer outros valores compensados, se for o caso;

- informar, por escrito, se os valores lançados no campo de compensação das GFIPs, referem-se somente aos ajustes da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, relativas a CPRB;

- caso, nesse campo da GFIP, estiver incluído valores de compensação que não tiverem relação com a CPRB, apresentar memória de cálculo, especificando a que se referem os outros valores compensados;

g) em resposta, a empresa se limitou a informar o responsável pelos lançamentos das compensações nas GFIPs, o Sr. Agostinho Marteleto, supervisor de departamento de pessoal, e o telefone para contato, sendo contactado para que encaminhasse uma resposta por escrito, mas, não providenciou o que foi solicitado por meio do TIF nº 01 e reiterado no TIF nº 02;

h) de plano, constatou-se que não houve qualquer esclarecimento sobre os valores lançados no campo “compensação” das GFIPs, na competência 12/2015, sua natureza, nem mesmo o oferecimento de qualquer documentação hábil e idônea que conferisse suporte fático e jurídico aos valores compensados na aludida competência, nem oferecida memória de cálculo, esclarecimento e nem suporte documental;

i) concluiu-se que, ausentes fundamentos de fato e de direito a justificar a compensação dos valores informados em GFIPs, no mês de dez/2015, referem-se a compensação indevida, tendo o sujeito passivo utilizado de créditos não existentes para compensar contribuições previdenciárias, tendo desse modo, usado desse expediente, para inserir nas GFIPs declaração inverídica/falsa;

j) os valores indevidamente declarados constam da planilha “Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP/Compensação Indevida/Falsidade na Declaração – Dezembro/2015”, anexa ao Relatório Fiscal, cujo montante originário glosado foi de R\$ 1.312.066,62, consoante Despacho Decisório nº 139/2019, integrante do processo nº 15586.720.084/2019-53.

2.6. Dos serviços de terceiros contratados

a) a VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, firmou, em 21/08/2013, contrato com o escritório de advocacia R. AMARAL ADVOGADOS;

b) nas Notas Fiscais emitidas pela R. Amaral Advogados consta na descrição como serviço prestado “Assessoria Jurídico-Tributária”, sendo que, conforme registro contábil da Viação Itapemirim S/A, no período de 09/2014 a 12/2015, a R. AMARAL ADVOGADOS, emitiu Notas Fiscais pelos serviços de assessoria jurídico-tributária no valor de R\$ 14.488.000,00;

c) foram anexadas ao Relatório Fiscal as planilhas com os registros contábeis relativos a R. AMARAL ADVOGADOS, contendo a relação das Notas Fiscais de Serviços e também cópias das Notas Fiscais relacionadas;

d) no curso da ação fiscal ficou evidente que a Viação Itapemirim S/A contratou esse serviço de assessoria jurídico-tributária com o intuito de impedir o conhecimento pela autoridade tributária dos valores reais das contribuições sociais devidas, ou seja, tentou ocultar da administração tributária a totalidade dos créditos tributários/previdenciários devidos.

2.7. Das irregularidades relativas à compensação indevida nas GFIPs e ECD

a) como visto, foi declarado no campo de “compensação” das GFIPs, na competência de dez/2015, valores de créditos previdenciários inexistentes, diminuindo os valores das contribuições devidas, não contabilizando, em títulos próprios, no mês de dez/2015, os valores relativos as compensações efetuadas em GFIPs, sendo que a escrituração contábil é uma exigência legal e, no caso das sociedades anônimas, tal exigibilidade está respaldada na Lei nº 6.404, de 1976, arts. 176 e 177;

b) a Lei nº 11.101, de 2005, que dispõe sobre a recuperação judicial em seu art. 51, inciso II, e os artigos 168 a 182, estabelecem severas punições pela não execução ou apresentação de falhas na escrituração contábil, sendo que, para que uma contabilidade seja tida como regular, deve cumprir e registrar, da forma como realmente ocorreram, os eventos de natureza contábil propriamente dita, fiscal, previdenciária, trabalhista, societária, falimentar etc., devendo atender as chamadas formalidades intrínsecas e extrínsecas.

2.8. Da multa isolada

a) a constatação da falsidade da declaração é suficiente para a aplicação da multa isolada de 150%, sem a necessidade de comprovação da existência de dolo ou de qualquer uma das figuras penais descritas no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

b) a compensação de créditos tributários inexistentes caracteriza a falsidade requerida no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, eis que, no caso, não há como negar que o sujeito passivo declarou valores a compensar que não tinha como justificar a sua origem, já que inseriu nas GFIPs créditos que tinha conhecimento de não ser possuidor;

c) ao informar os valores de compensações nas GFIPs a Contribuinte evitou que os sistemas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil reconhecessem o total das contribuições previdenciárias devidas, passando a falsa ideia de que estava parcialmente adimplente com suas obrigações previdenciárias;

d) a competência da multa isolada correspondente ao mês em que ocorreu a infração, ou seja, o mês em que foi apresentada/entregue a declaração, cujas informações e valores apurados constam da planilha “Multa Isolada/Compensação Indevida/GFIP/Falsidade na Declaração – Dezembro/2015”, anexa ao Relatório Fiscal, sendo que a competência relativa ao crédito tributário é outubro/2016, data da entrega das GFIPs.

2.9. Da responsabilização solidária dos representantes legais (diretores) e do Escritório de Advocacia R. Amaral por infração à lei

a) pelos fatos descritos, foram incluídos no rol de sujeitos passivos, na qualidade de responsáveis pelo crédito tributário constituído no presente procedimento fiscal, por ato praticado com infração à lei, a R. AMARAL ADVOGADOS, CNPJ nº 10.174.270/0001-72, sendo considerada evidente a conduta do escritório no sentido de ser o mentor, o articulador e o executor na condição de mandatário de toda a operação de suposta sonegação de contribuições sociais, uma vez que se beneficiava diretamente, eis que os honorários eram pagos, como previsto em contrato, em percentuais sobre os valores sonegados, cuja base legal é o art. 124, inciso I, c/c o art. 135, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN);

b) os diretores CAMILO COLA FILHO (DIRETOR PRESIDENTE) e ANÍSIO JOSÉ FIORESI (DIRETOR SUPERINTENDENTE) eram, no período da ação fiscal (01/2013 a 12/2015), administradores da VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A e foram eleitos na Assembleia Geral Extraordinária (AGE) de 01/08/2012, com registro na JUCEES nº 20121741052, em 29/08/2012, reeleitos nas AGE/AGO de 01/09/2015, registro JUCESP nº 429953/15-0, em 25/09/2015, e destituídos na AGE de 27/10/2016, registro JUCEES nº 20165657693 em 28/12/2016;

c) o artifício utilizado para supressão dos tributos foi de conhecimento dos diretores, administradores da VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A desde a contratação dos serviços até a concessão de procuração digital e outros documentos para a R. AMARAL ADVOGADOS realizar a fraude fiscal, pelo que os atos que operacionalizaram a sonegação das contribuições sociais, que caracterizam infração à lei, tiveram o conhecimento e autorização dos citados administradores;

d) os diretores administradores, por estarem à frente da sociedade e terem o poder de decisão sobre os rumos dos negócios, ao contribuírem para a ocultação do fato gerador da contribuição previdenciária, têm responsabilidade pela infração cometida por violação à lei, ao produzirem, em nome da sociedade, a evasão fiscal ora apontada, resultando, em consequência, sua responsabilidade solidária na matéria. Base legal: art. 124, I c/c art. 135, III, do CTN.

2.10. Da representação fiscal para fins penais (RFFP)

a) em virtude da conduta acima exposta, declarando valores indevidos no campo de compensação das GFIPs, considerou-se como caracterizado, em tese, o tipo penal descrito no art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990, motivo pelo qual foi lavrada a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) sob o nº 15.586.720.424/2018-65, para a devida apreciação do Ministério Público Federal, regendo-se a remessa e análise pelo art. 83 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010.

3. A Contribuinte foi cientificada do Auto de Infração, por meio de sua Caixa Postal, em 5 de junho de 2019, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem – Comunicado, fls. 3.490--3.491, mas não apresentou impugnação.

4. O responsável tributário Camilo Cola Filho foi cientificado do Auto de Infração em 3 de maio de 2019, por via postal, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 3.481, apresentando impugnação, conforme Termo de Solicitação de Juntada, fl. 3.494, de 3 de junho de 2019, juntando os documentos de fls. 3.497-3.582, alegando, em síntese, que:

4.1. Da tempestividade

a) considerando que tomou ciência do Despacho Decisório em 3 de maio de 2019 (sexta-feira), o início do prazo foi no primeiro dia útil subsequente, com o vencimento do prazo no dia 4 de junho de 2019 (terça-feira), pelo que a sua impugnação foi apresentada tempestivamente.

4.2. Da inexistência do preenchimento dos requisitos para responsabilização solidária passiva do administrador da Autuada:

a) a empresa autuada sempre observou os ditames legais nos atos jurídicos por ela praticados à época que o Impugnante estava à frente da sociedade, pois, posteriormente, como bem elencado no Relatório Fiscal, outros sócios passaram a administrar a empresa;

b) enquanto no exercício da administração da empresa, o Impugnante sempre primou por agir em conformidade com a legislação em todos os âmbitos, conforme o procedimento que entendeu ser o mais correto e benéfico para a empresa, jamais violando disposição legal, agindo com excesso de poder ou ferindo o contrato social;

c) além do Impugnante, foram arrolados como responsáveis solidários Anísio José Fioresi, Diretor Superintendente da empresa fiscalizada, e R. Amaral Advogados, escritório de advocacia/consultoria que realizou os procedimentos fiscais que demandaram no lançamento ora combatido, mas a impugnação diz respeito somente ao Impugnante (Sr. Camilo Cola Filho);

d) a fiscalização fundamenta a responsabilidade solidária do Impugnante nos arts. 124, 128 e 135 do CTN, além do art. 158 da Lei nº 6.404, de 1976, mas tal atribuição de responsabilidade tributária ao sócio quanto aos supostos tributos devidos pela empresa é totalmente descabida, uma vez que se trata de medida excepcional, prevista no CTN, o qual impõe requisitos para que possa haver este tipo de responsabilização;

e) conforme restará demonstrado, no caso não se encontram preenchidos os requisitos que permitem a extensão da responsabilidade tributária solidária ao Impugnante, na qualidade de sócio diretor presidente da empresa autuada;

f) mesmo a responsabilização solidária estabelecida com base no art. 124 não exclui a aplicação do art. 135, ambos do CTN, não havendo como ser afastada a necessidade de demonstração conjunta dos requisitos do artigo 135 do CTN, conforme posicionamento pacificado do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e entendimento do Tribunal Regional Federal da 1ª Região;

g) a responsabilidade de terceiros é admitida nos termos dos artigos 134 e 135 do CTN e, como se percebe, o art. 134 trata da responsabilidade subsidiária, na medida em que as pessoas ali relacionadas somente serão chamadas a responder pelo crédito tributário nos casos de impossibilidade de cumprimento da exigência pelo contribuinte na figura do sujeito passivo “titular”, porém, não é qualquer pessoa que pode ser chamada a essa responsabilidade, mas somente aquelas expressamente relacionadas nesse artigo;

h) no caso do art. 134, a única situação que permite a chamada de sócios para ser responsável tributário é a prevista no inciso VII, mas apenas no caso de liquidação de sociedade de pessoas, motivo pelo qual tal dispositivo não tem aplicabilidade, por não se estar diante de uma liquidação de sociedade e, também, porque a “Empresa Autuada” não é uma sociedade de pessoas;

i) o art. 135 expõe a relação das pessoas que podem ser chamadas como responsáveis solidárias para cumprimento da obrigação tributária, permitindo chamar não só os sócios como também os diretores, gerentes ou seus representantes legais, porém, esta responsabilidade somente tem lugar nos casos em que a obrigação tributária decorra de atos praticados com excesso de poderes, com infração à lei ou com infração ao Estatuto ou Contrato Social;

j) não há no Despacho Decisório qualquer menção a atos praticados pelo Impugnante com excesso de poderes ou com violação do contrato social da empresa autuada e que teriam redundado na ocorrência dos fatos geradores dos tributos questionados, havendo apenas a clara menção de que o escritório de advocacia R. Amaral, contratado para exercer serviços nos ditames da lei, assim não o fez, incorrendo em práticas fiscais ilegais;

k) não há a expressa comprovação de que o Impugnante teria ingerido em referida prática operacional, que relacionasse qualquer apontamento como responsável solidário, sendo que da leitura da integralidade do Despacho Decisório que motiva referido indeferimento das compensações realizadas não há qualquer comprovação da participação do Impugnante em tais condutas, mas tão somente a menção de seu exercício como diretor da companhia, em conceder instrumentos procuratórios para a realização, diga-se, atos legítimos e dentro dos ditames da lei;

l) conforme demonstrado Despacho Decisório, o Impugnante apenas assinou o contrato de prestação de serviço com o escritório R. Amaral, sem, contudo, ter orientado qualquer prática ilegal que implicasse o não pagamento de tributos federais;

m) na sua boa-fé gestora, imaginou que os serviços que seriam praticados atenderiam todos os dispostos legais, tanto é verdade que o Impugnante não outorgou procuração legal ou eletrônica, conforme documentos anexos, ao escritório R. Amaral, sendo que a referida concessão sempre se deu pelo seu outro diretor (Anísio José Fioresi – CPF nº 237.558.739-15), sem seu conhecimento;

n) só se poderia cogitar da responsabilização do Impugnante, com base em suposta violação de lei, já que, reitera-se, não há qualquer menção no Relatório Fiscal a atos praticados com excesso de poderes, na prática direta do suposto ilícito fiscal/tributário que ensejasse a imputação da exigência fiscal ora combatida contra a empresa autuada;

o) a melhor doutrina e jurisprudência entendem que a simples falta de cumprimento de obrigação tributária não se configura na violação à lei de que trata o artigo 135 do CTN, sendo que o dispositivo legal em questão, ao dispor sobre a violação à lei, refere-se ao ato ilícito “stricto sensu”, no qual necessariamente deve haver o dolo pessoal do representante da empresa de prejudicar o Erário, o que não ocorreu “in casu”, ao menos não há nos autos do processo administrativo qualquer imputação expressa neste sentido;

p) assim, não há no Despacho Decisório qualquer elemento que permita ao Fisco atribuir a responsabilidade ao Impugnante com base no artigo 135 do CTN, aliás, não há no Auto de Infração elemento contundente que demonstre a violação à lei na figura de administrador não sócio ou até mesmo na figura de sócio como pretendido pela Autoridade Administrativa, citando jurisprudência do STJ e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF);

q) resta claro que, no presente caso, a exigência fiscal lançada não tem origem direta em atos praticados que pudessem ser classificados ou enquadrados numa das três hipóteses previstas no art. 135 do CTN, pois a “solução” tributária praticada pelo escritório R. Amaral partiu exclusivamente deste, sem qualquer conhecimento do Impugnante, pelo que se torna nula a tentativa de atribuir responsabilidade solidária tributária ao sócio da empresa autuada à época dos fatos geradores;

r) destaca a necessidade de apresentação de comprovação, por parte da entidade fiscalizadora, quanto ao preenchimento dos requisitos previstos no art. 135 do CTN, nos termos do entendimento dos tribunais superiores;

s) mesmo a Portaria nº 180, de 2010, que trata da solidariedade, no sentido de incluir sócios como responsáveis solidários, desde que cumpridos requisitos (declaração fundamentada da autoridade competente acerca da ocorrência de uma ou mais situações previstas no art. 135 do CTN), somente ocorreria no momento da emissão de Certidão de Dívida Ativa da União, ou seja, seria necessária a inscrição do débito em dívida ativa da União, o que por certo está longe de acontecer;

t) Tendo em vista que, no caso em tela, não há ocorrência de qualquer das hipóteses acima arroladas, incabível o procedimento adotado pela fiscalização, ao responsabilizar solidariamente sócio e diretor presidente da empresa autuada à época, motivo pelo qual o Impugnante deve ser excluído da sujeição passiva solidária.

4.3. Da legalidade do procedimento adotado pela empresa autuada e pelo administrador não sócio

a) cumpre esclarecer que a empresa autuada, na gestão do Impugnante, observou os ditames legais nos atos jurídicos por ela praticados, sendo que o Impugnante, enquanto no exercício da administração da empresa, sempre primou por agir em conformidade com a legislação em todos os âmbitos e, conforme será detalhado adiante no mérito desta peça, não houve qualquer participação ativa deste na empreitada manejada pelo escritório de advocacia R. Amaral na suposta arquitetura do esquema para deixar de recolher as contribuições previdenciárias aos cofres da União;

b) o Impugnante nada mais fez que contratar um profissional para que pudesse analisar a estrutura da empresa e, com isso, mediante planejamento tributário, vislumbrar eventuais medidas que pudessem reduzir a tributação da empresa, mas nunca autorizou ou tomou conhecimento de qualquer procedimento praticado nos termos apontados pela Autoridade Fiscal, tanto é verdade que as procurações outorgadas para o escritório R. Amaral o foram por outro Diretor, como atestado em documentação anexa, sem seu conhecimento do que viria a ser praticado, diferentemente do apontado pela Autoridade Fiscal em seu Despacho Decisório;

c) importante mencionar que toda a engenharia era praticada pelo escritório R. Amaral e isto é reconhecido no Despacho Decisório, em que se observa o exposto

reconhecimento de que as orientações partiram do escritório R. Amaral, sendo que o Impugnante, na qualidade de sócio, nada conhecia a respeito do que estava a ser praticado, apenas confiou nos profissionais contratados;

d) como restará demonstrado, não houve qualquer intenção de omitir as operações realizadas ou fraudar intencionalmente o Fisco Federal como mencionado, sendo que, quando do recebimento dos primeiros processos de compensação não homologados, o Impugnante determinou que todo o procedimento até então realizado deixasse de ter continuidade e assim foi cumprido;

e) em outras palavras, de um lado está a “Empresa Fiscalizada”, a qual sempre prezou pela legalidade de seus procedimentos fiscais e tributários, de outro lado encontra-se o Sr. Auditor Fiscal, que entende que essas operações estão eivadas de fraude, tendo a empresa participação direta na elaboração do esquema fraudulento apontado nos moldes detalhados no seu Despacho Decisório, sem contudo, conseguir comprovar esta participação;

f) esse suposto apontamento fiscal sequer se concretizou como conduta ativa da “Empresa Fiscalizada”, posto que a tese defendida pelo Auditor Fiscal deverá ser analisada pelos órgãos julgadores, juntamente com as razões de defesa do Impugnante e do sujeito passivo principal;

g) ante o exposto, o Impugnante deve ser excluído da exigência da presente glosa de crédito, em face de não possuir responsabilidade tributária perante os créditos utilizados nas compensações ora debatidas.

4.4. Da ilegitimidade do administrador não sócio da empresa

a) há total ausência de legitimidade do Impugnante para figurar como sujeito passivo solidário da exigência fiscal, uma vez não observado pela fiscalização o princípio do devido processo legal, ampla defesa e contraditório, conforme preceitua o artigo 5º da Carta Magna;

b) para que a dívida tributária de uma empresa alcance o patrimônio dos sócios administradores, é necessário proceder a desconconsideração da personalidade jurídica no âmbito judicial, que é considerada medida extrema, somente possível de ser aplicada quando esgotados todos os demais meios de cobrança do crédito tributário em face da empresa devedora;

c) houve o arrolamento dos bens do Impugnante (Processo nº 15586.720044/2019-10), sendo que o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa jurídica autuada, na qual deveriam recair as obrigações legais;

d) resta claro que a Administração Pública extrapolou sua competência ao inserir o sócio diretor da empresa como sujeito passivo solidário da “Empresa Fiscalizada”, ocasionando uma inadmissível desconconsideração da personalidade jurídica na via administrativa;

e) a responsabilização das pessoas físicas relacionadas no “DESPACHO DECISÓRIO” somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal, citando jurisprudência administrativa;

f) em consonância com a argumentação ora aduzida, encontra-se o disposto na Lei nº 6.830, de 1980, que versa sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, sendo que tais dispositivos demonstram que somente o Poder Judiciário pode proceder com tal medida excepcional (desconconsideração da personalidade jurídica) nos casos em que verificar abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, nos termos do artigo 50 do Código Civil;

g) trata-se de indiscriminada inclusão do Impugnante no polo passivo solidário, sócio que não se vincula à obrigação tributária objeto da fiscalização e, portanto, não pode ser sujeito passivo solidário no presente processo, sendo que a ilegitimidade ora verificada do Impugnante implica a nulidade da exigência fiscal em comento, devendo restar excluído da sujeição passiva solidária;

h) não se pode suplantar a personalidade jurídica de ente civil formal e materialmente existente – a pessoa jurídica de Viação Itapemirim S/A, alcançando a pessoa física de seu sócio administrador, sendo flagrante a violação aos termos do art. 50 do Código Civil, c/c o seu art. 985, na medida em que se desconsidera a multiplicidade de agentes de direitos e obrigações, a pessoa jurídica e a pessoa física;

i) a própria independência entre os agentes decorre do ato jurídico perfeito da constituição da pessoa jurídica e sua existência, conforme art. 5º, XXXIV, da Constituição Federal, que somente pode ser desnaturado de modo formal e solene;

j) o Impugnante, vinculado à exigência fiscal como sujeito passivo solidário, é ilegítimo para constar como responsável tributário, posto que não se vincula à obrigação exigida, muito menos teve sua responsabilidade verificada e fixada em processo legal (administrativo ou judicial), pelo que não pode ser incluído indiscriminada e discricionariamente neste processo administrativo;

k) ante o exposto, impõe-se a exclusão do Impugnante da presente exigência fiscal, o qual consta como “sujeito passivo solidário”, por total ilegitimidade passiva, nos termos da fundamentação supra.

4.5. Da descaracterização de fraude

a) a natureza das infrações fiscais imputadas à “Empresa Fiscalizada” está na conduta de “fazer”, tendo como característica básica a objetividade;

b) deve-se apurar qual a real tipicidade da conduta do agente infrator, se adstrita da intenção ou não de realizar determinado ato antijurídico, ou se agiu tão somente com a assunção de tal risco;

c) já se pode tecer que uma infração tributária somente se configurará em uma infração penal quando houver a intenção do agente em lesar os cofres públicos por meio da subtração, parcial ou total, de tributos devidos ao erário, pelo que somente estará presente uma infração penal quando o agente tiver a intenção de lesar o fisco, ou seja, lesar os cofres públicos;

d) no presente caso isso não ocorreu, haja vista que a infração imputada à “Empresa Fiscalizada” não estar ainda devidamente caracterizada, conforme consta no item 3 do Despacho Decisório;

e) identifica-se que a própria Autoridade Fiscal menciona a ocorrência de “possível sonegação de contribuição previdenciária” e aplicar multa isolada qualificada de 150% sobre esses procedimentos fiscais incorridos, por supostamente ter tido a intenção de lesar o Fisco, sem observar ou comprovar a real existência de conduta intencional de sonegação em reduzir tributação é, no mínimo temerária, o que se dizer de arrolar como responsável o sócio diretor à época dos fatos sem essa efetiva certeza;

f) salienta o Impugnante que em sua gestão não houve prática ilícita ou que tenha determinado praticar as operações levantadas pelo Fisco Federal no intuito doloso e intencional de lesar o Ente público;

g) quanto ao período de fiscalização, por ser o Impugnante apenas ex-sócio da “Empresa Fiscalizada” e não possuir mais relação com o CNPJ em questão, não pode

responder pelos atos durante o período fiscalizatório, pois caracterizado está o cerceamento do direito de defesa;

h) mesmo não lhe dizendo respeito a empresa no período de fiscalização, a empresa autuada atendeu na medida do possível as solicitações para apresentar documentos e comprovar as operações, não se omitindo em momento algum, como mencionado pelo próprio Agente Fiscal, identificou-se uma “possível sonegação”, tanto é verdade que os documentos estiveram à disposição da fiscalização antes do início da fiscalização e após o início dessa, nunca se negando a apresentar qualquer documento solicitado;

i) a “Empresa Fiscalizada”, mesmo que não mais sob a gestão do Impugnante, quando devidamente intimada pela Receita Federal para prestar informações referentes às suas operações, sempre procedeu de forma lúdima, atendendo por completo o pleito fiscal, fornecendo todos os documentos e informações necessárias à requisição fiscal, conforme propriamente mencionado no Despacho Decisório;

j) alegar ocorrência de prática fraudulenta sem ter a devida comprovação/demonstração do caráter intencional dos atos praticados pelo Impugnante em específico, se mostra frágil para uma conclusão definitiva, devendo tal caracterização ser derrubada.

4.6. Do princípio da verdade material e do ônus da prova

a) da análise do Despacho Decisório é possível verificar que o Agente Fiscal presumiu uma conduta fraudulenta e sob conhecimento e responsabilidade do Impugnante, de modo a arrolá-lo como responsável solidário da obrigação tributária, sem contudo, ter presentes os requisitos necessários para tal;

b) não se pode deixar de apontar que o processo administrativo fiscal deve ser pautado com base na verdade material, sendo que a autoridade pode e deve buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento e efetuar o cotejo de todos eles para o fim de apurar a regularidade das operações, caso contrário o procedimento fiscalizatório poderá incorrer em equívocos que por diversas vezes são maléficos aos contribuintes;

c) há na doutrina nacional o entendimento uníssono de que o objetivo da fiscalização é apurar os fatos concretos ocorridos de forma a possibilitar a correta aplicação da tributação, servindo também tal entendimento para o lançamento de multas/punições fiscais, sendo possível a apuração da verdade concreta pelos documentos apresentados pela “Empresa Fiscalizada”, mesmo que esses não sejam os desejáveis em consonância estrita com a lei tributária, e vislumbrando-se, como no caso concreto, a incerteza diante as provas colhidas da participação do Impugnante, não teria sentido a atividade fiscalizatória efetuar outra conclusão que não aquelas específicas para o caso por ela analisado;

d) o princípio da verdade material em matéria tributária determina que a autoridade fiscal tem o dever de buscar a verdade, sendo que o processo fiscal tem a finalidade de garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador bem como da constituição do crédito tributário, cabendo ao julgador buscar de forma exaustiva o que realmente ocorreu de modo a não prejudicar o direito dos contribuintes;

e) no caso em tela, verifica-se que, na ânsia arrecadatória, a fiscalização não atingiu a exaustão da busca pela verdade material com base em todos os documentos contidos nos autos que pudessem implicar ou imputar uma participação ativa do Impugnante nos atos fiscalizados, ressaltando-se, ainda, que a Autoridade Fiscal cometeu equívocos quando da valoração destes documentos, imputando ao Impugnante a participação ativa em conduta que não lhe dizia respeito;

f) restará ao julgador, à análise do processo administrativo, com todos os documentos nele contidos, respeitando-se o princípio da verdade material e levando em consideração

os fatos mencionados, bem como pela legislação aplicável ao caso, inicialmente verificar a ilegitimidade de imputação de responsabilidade ao Impugnante;

g) sobre o ônus da prova, destaca-se que o autor do processo administrativo é o Fisco, sendo assim, será ele o responsável pela apuração e exigência do crédito tributário, cabendo a ele o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte ao crédito tributário exigido e que, em se tratando de exigência de valores relativos a compensações não homologadas, como no presente caso, não o é diferente;

h) cabe à fiscalização detectar e provar, de forma precisa, a efetiva ocorrência do ilícito fiscal e, no caso aqui presente, a efetiva participação ou conivência do Impugnante em tais condutas fraudulentas, o que não se configura no caso dos autos;

i) com base no elencado, as argumentações e provas levadas pelo Impugnante à Fiscalização deveriam ser devidamente analisadas em sua plenitude, bem como assim também pode ocorrer a devida análise pelos julgadores administrativos, em busca do cumprimento de referido princípio.

4.7. Dos pedidos

a) requer o recebimento e acatamento integral da Impugnação, primeiramente no sentido de excluir o Impugnante do polo de responsável solidário da obrigação tributária, haja vista não estarem presentes os requisitos legais para esta manutenção;

b) em assim não se entendendo, requer o reconhecimento no sentido de decretar a nulidade total da exigência fiscal, conforme alegado nas preliminares de mérito expostas;

c) caso não seja esse o entendimento, que ao menos se reduza a multa isolada aplicada em sua duplicidade para o patamar disposto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada ao patamar de 75%, em face da inexistência de conduta fraudulenta comprovada nos autos;

d) requer, ainda, o apensamento do processo nº 15586.720424/2018-65, para que este não tenha seguimento às instâncias penais sem o deslinde do presente processo.

5. O responsável tributário Anísio José Fioresi foi cientificado do Auto de Infração em 3 de maio de 2019, por via postal, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 3.478, apresentando impugnação, conforme Termo de Solicitação de Juntada, fl. 3.583, de 4 de junho de 2019, juntando os documentos de fls. 3.585-3.598, alegando, em síntese, que:

5.1. Da tempestividade

a) foi intimado em 03/05/2019 (sexta-feira), encerrando-se o prazo para apresentação de impugnação em 04/06/2019, restando comprovada a tempestividade da impugnação.

5.2. Das razões de defesa

a) embora figurasse como Diretor Superintendente, fato é que não teve qualquer poder decisório na contratação do escritório R. Amaral, cuja negociação foi realizada diretamente pelo então proprietário, Sr. Camilo Cola Filho, sendo a sua participação unicamente na assinatura do instrumento contratual, não tendo conhecimento de qual seria o procedimento que seria realizado para compensar os tributos e realizar os serviços contratados;

b) o escritório foi contratado justamente por, em tese, ter conhecimentos especializados na área tributária e, portanto, caberia a ele decidir sobre a estratégia a ser utilizada para alcançar os fins previstos no contrato;

c) os argumentos da Autoridade Fiscal para inclusão do Impugnante como responsável está amparado em meras especulações, o que não pode ser admitido, citando decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), sendo que a Autoridade Fiscal não demonstrou que o Impugnante agiu com infração à lei, eis que sua única atitude foi assinar, juntamente com o acionista proprietário, o contrato de prestação de serviços, o que não é uma ilegalidade;

d) eventual ilegalidade foi praticada única e exclusivamente pelo escritório R. Amaral, que era o mandatário, tentando-se estender a responsabilidade ao Impugnante pelo simples fato de ter o cargo de diretor;

e) para ser responsabilizado há que ficar demonstrada a sua conduta na infração da lei e, pela documentação juntada, verifica-se que não é o caso.

5.3. Da ilegitimidade passiva

a) a responsabilidade do Impugnante é solidária e subsidiária, devendo ocorrer somente quando comprovada a prática de atos contrários aos seus deveres na função ou contrários à lei ou ao contrato social e que não foram autorizados ou ratificados pelos demais sócios, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 50 do Código Civil e, no caso, o Impugnante foi incluído como corresponsável pelo fato de ter o cargo de diretor no Estatuto Social da autuada;

b) eventual conduta irregular foi praticada única e exclusivamente pelo escritório R. Amaral, que foi contratado para tentar equacionar a dívida tributária da contratante e, não obstante a empresa atue por intermédio de seu órgão, o sócio-gerente (ou diretor), a obrigação tributária é daquela, não deste;

c) sempre que a empresa deixar de recolher o tributo, a impontualidade ou inadimplência é da pessoa jurídica, não do sócio gerente (ou diretor), citando decisão judicial do STJ;

d) nossa legislação dá autonomia patrimonial às empresas e somente as tira mediante prova de desvio de finalidade, ao teor do art. 50 do Código Civil;

e) a solidariedade não pode ser presumida, podendo ser decorrente somente da vontade das partes, da lei (art. 265 do Código Civil) e do previsto no art. 278, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, não havendo que se falar na existência de grupo econômico de fato para fins de responsabilidade tributária.

5.4. Da inconstitucionalidade da multa aplicada – caráter confiscatório da sanção

a) a aplicação da penalidade de multa e juros na monta de 150% sobre o valor do tributo, segundo a melhor doutrina, constitui-se em uma penalidade confiscatória, o que é vedado pelo inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, o que é pacífico tanto na doutrina quanto na jurisprudência;

b) o princípio da capacidade econômica do contribuinte e a vedação do confisco são princípios constitucionais expressos em matéria tributária (§ 1º do art. 145, art. 150 e art. 150, IV, todos da Constituição Federal) e, embora dirigidos literalmente aos impostos (capacidade contributiva) e aos tributos (utilizá-los com efeito de confisco), tais postulados se espalham por todo o sistema tributário, ou seja, atingindo tanto as penas fiscais quanto os tributos;

c) o princípio da proporcionalidade ou da proibição do excesso é plenamente compatível com a ordem constitucional brasileira e a própria jurisprudência do STF evoluiu para reconhecer que esse princípio tem suas sedes matérias no art. 5º. Inciso LIV, da Constituição Federal;

d) o julgador administrativo, ao analisar o caso concreto, tem poderes para, em atenção ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva, reduzir ou então excluir a multa isolada, bem como, por não corresponder ao pagamento do tributo, em atenção ao princípio da equidade, capacidade contributiva razoabilidade e proporcionalidade, deixar de aplicar tal encargo;

e) a cobrança da penalidade cumulada com encargos moratórios e penalidade aplicadas para o pagamento do principal caracteriza-se como “bis in idem”, o que não é permitido no nosso sistema jurídico vigente.

5.5. Dos pedidos

- requer sejam acolhidas as suas razões de defesa, excluindo-o do polo passivo do Auto de Infração, por estarem ausentes os pressupostos imprescindíveis para a autorização de sua responsabilização;

- alternativamente, caso subsista a autuação, o que se admite por hipótese, que seja afastada a multa aplicada em face do nítido caráter confiscatório ou, ao menos, que haja a sua redução ao patamar mínimo previsto em lei;

- protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, bem como aditar esta petição na medida em que possa trazer à luz elementos esclarecedores do caso, em busca da verdade real, princípio que rege o procedimento administrativo tributário.

6. O responsável tributário R. Amaral Advogados foi cientificado do Auto de Infração em 6 de maio de 2019, por via postal, conforme AR de fls. 3.485-3.487, apresentando impugnação, conforme Termo de Solicitação de Juntada, fl. 3.604, de 6 de junho de 2019, juntando os documentos de fls. 3.609-3.652, alegando, em síntese, que:

6.1. Da tempestividade

a) não tem acesso ao protocolo eletrônico do processo, mesmo sendo solidário, conforme tela do e-Cac em anexo, somente sendo possível realizar o protocolo eletrônico da impugnação com dossiê criado por Auditor-Fiscal, mas como a intimação foi recebida no dia 06/05/2019 não restam dúvidas quanto à sua tempestividade.

6.2. Dos fatos ensejadores da demanda

a) manifesta sua irrisignação com as declarações e conclusões exacerbadas com relação à empresa fiscalizada e com à R. Amaral Advogados, restando evidenciada a conduta costumeira da RFB de agir de encontro à Lei, às garantias individuais dos contribuintes e até ao bom senso comum;

b) aduz que sequer foi intimada do início do procedimento fiscal, sendo acusada, julgada e condenada por fraude que jamais existiu;

c) o que há de fato é a cobrança indevida e gananciosa da Receita Federal do Brasil, que atua sem qualquer limite, cometendo ilegalidade e transgressões administrativas que beira à prática criminosa, em nome da arrecadação, como se o fim justificasse os meios, em total desrespeito à Constituição Federal, compelindo, de maneira nada amistosa, os contribuintes a pagarem, atentando até contra as próprias Instruções Normativas emanadas dela própria, tudo em nome da arrecadação.

6.3. Da falta de transparência

a) o princípio da transparência tributária deve nortear a relação entre o Fisco e o Contribuinte, o que não deve ser entendida apenas como a certeza e previsibilidade, mas, sobretudo, como visibilidade e possibilidade de que se tenha acesso às informações que sejam de interesse, tanto mais quando devidamente justificado esse

interesse, devendo as decisões e razões do Fisco não apenas serem públicas, mas também facilmente acessíveis e compreensíveis pelos contribuintes, cujo fundamento imediato está nos arts. 145, § 1º, 150, §§ 5º e 6º, e 167, § 6º, da Constituição Federal, assentando-se nos princípios republicanos (art. 1º, “caput”) e da igualdade tributária (art. 150, II), bem como nos princípios da publicidade, da moralidade e da impessoalidade da Administração Pública (art. 40, “caput”);

b) foram atropeladas as regras do Código de Processo Penal e do Novo Código de Processo Civil, eis que sequer intima a pessoa jurídica considerada como solidária e lhe aplica uma sanção administrativa pecuniária sem ter a chance de explicar o que de fato ocorrera, citando a necessidade de implementação do Código de Defesa do Contribuinte, citando dispositivos do Projeto de Lei nº 2.557, de 2011, que tramita na Câmara dos Deputados.

6.4. Da ilegalidade flagrante da multa de 150%

a) insurge-se contra a multa de 150%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que, pelo princípio da legalidade, conclui que, com exceção do disposto no seu art. 2º, apenas haverá duplicação do percentual de multa nos casos previstos nos mencionados artigos da Lei nº 4.502, de 1964, no caso, art. 71 (sonegação), art. 72 (fraude) e art. 73 (conluio);

b) ressalta que administrativamente tem sido considerada a presunção de boa-fé e de inocência dos contribuintes nos casos de julgamento de sanções qualificadas, posição que possui respaldo constitucional, tais como a presunção da não culpabilidade e da legalidade, além da devida incumbência do ônus da prova, sendo que é o órgão acusador que deve provar incontestadamente a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio, sendo indispensável a comprovação de dolo e consumação das hipóteses legais previstas, devendo ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos, citando decisões administrativas e judiciais;

c) aduz também o caráter confiscatório e a afronta de forma integral ao princípio da razoabilidade, citando decisões judiciais sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação de multa.

6.5. Da responsabilidade tributária

a) apesar dos arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional (CTN) prescreverem os limites para a responsabilização tributária de terceiros vinculados à pessoa jurídica, está sedimentado no Poder Judiciário que o mero inadimplente da obrigação tributária não implica responsabilidade solidária de sócios ou administradores, citando a Súmula 430 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), observando que a conduta ativa ou omissiva deve ser comprovada pelo agente fiscal em processo administrativo;

b) a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN pressupõe dolo, ou seja, a intenção de praticar uma conduta contrária à lei, ao contrato social ou ao estatuto social, o que não se verifica no caso, citando doutrina sobre tal entendimento;

c) os direitos e obrigações das pessoas jurídicas se restringem exclusivamente aos limites patrimoniais da pessoa jurídica, citando o art. 158 da Lei nº 6.404, de 1976, e o art. 1.052 do Código Civil, sobre a limitação da responsabilidade dos sócios, mas a interpretação fazendária procura mitigar, para não dizer excluir, a necessidade da comprovação da ação ou omissão dos sócios e terceiros vinculados a pessoas jurídicas;

d) o art. 8º do Decreto-lei nº 1.736, de 1979, não pode ser interpretado literalmente, eis que a interpretação literal é apenas um dos componentes interpretativos das normas jurídicas, citando doutrina sobre a matéria, cuja interpretação do dispositivo pelo crivo da interpretação sistemática tem seu alcance nitidamente mitigado, não havendo conflito com a interpretação finalística, eis que não há dúvidas de que a finalidade do referido

art. 8º é garantir a satisfação do crédito tributário pela União Federal, a qual somente pode ser alcançada se observadas as condições previstas nos arts. 134 e 135 do CTN, que asseveram ter de haver conduta ativa ou omissiva do agente, observando-se que, em relação ao art. 135, deverá ser comprovado em procedimento administrativo os atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, sob pena de violar o direito constitucional da propriedade e ao princípio da não utilização do tributo como confisco.

6.6. Da infundada alegação de dolo na prática de infrações tributárias

a) o Auditor-Fiscal narra por diversas vezes que os autuados tinham pleno conhecimento do procedimento ilícito, que a empresa autuada tinha conhecimento do que ocorria, tendo sido alertada das irregularidades que haviam sido praticadas, não tendo regularizado suas declarações, denotando a caracterização de dolo pela ocultação do tributo;

b) trata-se de mais uma medida administrativa unilateral criada pelo Governo Federal que visa, em última análise, a uma constituição e cobrança indireta de tributos mediante ameaça de impedir seus contribuintes de exercerem livremente suas atividades comerciais, com a aplicação de multas confiscatórias, o que não pode prosperar em um Estado democrático de direito, em atenção aos princípios elencados na Constituição Federal.

6.7. Da recuperação de valores indevidamente pagos ao INSS

a) segundo o STF, por meio da ADIN 1.659-6/DF, a expressão “folha de salários” não é qualquer pagamento, devendo ser diferenciada da remuneração em geral, não devendo incidir contribuição social sobre abonos e verbas indenizatórias, uma vez que não integram a remuneração nem o salário de contribuição;

b) o terço constitucional de férias seria de natureza indenizatória, o que também se aplicaria às férias indenizadas, não se sujeitando à incidência de contribuição previdenciária, citando julgados nesse sentido;

c) o Recurso Especial nº 1.230.957/RS, no âmbito da sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), afastou a incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado e, em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002 e da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e da Nota PGFN/CRJ nº 485, de 2016, a RFB está vinculado ao referido entendimento;

d) a RFB publicou a Solução de Consulta nº 99.101, de 2017, na qual compreendeu que o crédito relativo à contribuição previdenciária prevista no inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, poderá ser compensado com contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes ou requerido restituição, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 1, de 2017;

e) tendo em vista que a Fazenda Nacional tem insistido na cobrança da contribuição previdenciária das rubricas elencadas, os contribuintes se vêem obrigados a buscar individualmente a compensação administrativa;

f) a restituição será requerida imediata e administrativamente, por meio dos créditos decorrentes das verbas indenizatórias, os quais são compensáveis mediante ulterior homologação, de acordo com a Instrução Normativa nº 1.717, de 2017.

6.8. Da repetição de indébito

a) a repetição de indébito é tanto o direito quanto a medida processual na qual uma pessoa pleiteia a devolução de uma quantia paga desnecessária ou indevidamente, tratando-se de uma modalidade de enriquecimento sem causa, sendo que, à luz do art.

42 do Código de Defesa do Consumidor, diante da irregularidade na contribuição previdenciária, o contribuinte tem o direito de pleitear os valores em dobro, uma vez que foram pagos indevidamente;

b) de acordo com cálculos anexos, a empresa autuada tem, sem a aplicação da repetição de indébito a que tem direito, créditos apurados no importe de R\$ 30.000.000,00, usurpados de si em infundadas e ilegais cobranças, incidentes sobre verbas indenizatórias.

6.9. Do direito à compensação

a) há certa similitude entre as hipóteses de compensação e restituição, ambas previstas nos arts. 165 e 170, respectivamente, do CTN, sendo que também se resguarda o direito à compensação no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991;

b) a autorização para compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de verbas indenizatórias com quaisquer tributos federais que seja administrados pela RFB está prevista no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, pelo que, com base em tal aparato legal e agindo em conduta da mais pura boa-fé, a fiscalizada exerceu o seu direito à compensação por meio das GFIPs, observando que, ainda que esta não fosse a forma eleita pelo fisco como o melhor procedimento a se adotar, não se poderia utilizar de tanto para não homologar a compensação realizada sob a égide da “não comprovação do direito creditório utilizado”, citando decisão judicial nesse sentido;

c) os procedimentos utilizados jamais foram na intenção de burlar ou adulterar a declaração, até porque os dados de folha de pagamento da empresa em comento permaneceram intactos como na declaração original, não havendo qualquer tentativa de reduzir o valor apurado do tributo ou ocultar seu fato gerador, não concorrendo o contribuinte para nenhum dos requisitos elencados na Lei nº 8.137, de 1990.

6.10. Da inaplicabilidade da presente multa isolada

a) é inaplicável a multa isolada no presente caso, eis que a Medida Provisória nº 656, de 2014, posteriormente convertida na Lei nº 13.097, de 2015, trouxe importantes alterações ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, na parte que trata das multas isoladas aplicadas sobre os pedidos de ressarcimento indeferidos ou indevidos e as compensações não homologadas, sendo a penalidade aplicada sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido revogada pela referida MP, com a expressa anuência da Administração Fiscal que, em atenção ao decidido no art. 1º do ADI nº 8, de 2016, reconheceu que a multa não mais deveria ser aplicada aos pedidos de ressarcimento pendentes de decisão em obediência aos termos do art. 106, inciso II, “a”, do CTN;

b) a previsão legal de incidência de multa do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (sobre as compensações não homologadas), restringe, dentre outros princípios constitucionais, o exercício do direito de petição (art. 5º, inciso XXXIV, alínea “a”, da Constituição Federal, porquanto já define uma sanção em razão do simples indeferimento do pedido, sem levar em consideração qualquer elemento volitivo, como a má-fé, mas, ao contrário, pune o contribuinte de boa-fé, o que é contrário ao nosso ordenamento jurídico, eis que a inexistência do direito postulado não pode se confundir com má-fé ou fraude, que não se presumem e devem ser comprovadas por quem as alega, citando a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.905, ainda pendente de julgamento pelo STF, bem como o reconhecimento de repercussão geral da matéria nos autos do RE 796.939, com manifestação pelo seu desprovimento pela Procuradoria-Geral da República.

6.11. Dos pedidos

- i) a suspensão imediata da punição imposta à empresa Viação Itapemirim – em recuperação judicial;
 - ii) a exclusão da R. Amaral Advogados do polo passivo pela não configuração de dolo como mandatário da fiscalizada, não havendo ato praticado com excesso de poderes ou infração à lei;
 - iii) a exclusão da multa confiscatória de 150%, ilegalmente aplicada;
 - iv) a desconsideração de qualquer alegação de fraude, eis que não configurada, na forma da farta fundamentação acima explicitada, com procedimento legalmente realizado de recuperação de créditos oriundos da devolução de verbas indenizatórias indevidamente cobradas, em consonância com entendimento do STJ;
 - v) a declaração de ausência da ocorrência de qualquer crime contra a ordem tributária, eis que ausente a fundamentação, já que não guarda qualquer correlação com o dispositivo penal apontado, não ocorrendo a supressão ou redução de tributos, mas sim a compensação tributária de direito do Contribuinte;
 - vi) a desconsideração da multa isolada aplicada, eis que a previsão legal de incidência de multa do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (sobre as compensações não homologadas), restringe, dentre outros princípios constitucionais, o exercício do direito de petição (art. 5º, inc. XXXIV, alínea “a” da Constituição Federal, porquanto, aprioristicamente, já define uma sanção em razão do simples indeferimento do pedido, sem levar em consideração qualquer elemento volitivo, como a má-fé;
 - vii) seja julgada totalmente procedente a impugnação para desconsideração de todas as punições impostas a ambas as empresas do polo passivo;
 - viii) protesta por todos os meios de prova admitidos em direito.
7. É o relatório.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 julgou improcedentes as Impugnações, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/10/2016

NULIDADE. PRESSUPOSTOS. Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DECISÕES JUDICIAIS. EFICÁCIA.

Decisões judiciais, via de regra, aplicam-se somente no âmbito processual em que exaradas, carecendo, portanto, de eficácia para vincular ou determinar decisões no âmbito do processo administrativo fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFICÁCIA.

Decisões administrativas somente configuram normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

MANIFESTAÇÕES DOUTRINÁRIAS. EFICÁCIA.

Manifestações doutrinárias, ainda que de renomados juristas, são desprovidas de eficácia vinculante no âmbito do processo administrativo fiscal.

AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. FASE LITIGIOSA.

O direito à ampla defesa e ao contraditório no âmbito do contencioso administrativo fiscal surge somente com a apresentação tempestiva da contestação pelo contribuinte, momento em que se inicia fase litigiosa.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. MANDATÁRIOS.

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

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE.

São solidariamente obrigadas as pessoas que têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal e aquelas expressamente designadas por lei.

COMPENSAÇÃO. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO.

Verificada a existência de compensação indevida, fundamentada em falsidade de declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se o lançamento de multa isolada, à alíquota de 150% (cento e cinquenta por cento), incidente sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. EXCLUSÕES.

Somente são permitidas as exclusões do salário de contribuição expressamente enumeradas em lei e desde que atendidos todos os requisitos normativos previstos.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. TESES JURÍDICAS. INAPLICABILIDADE.

Deve ser mantida a glosa de compensação cuja liquidez e certeza deixarem de ser demonstradas e comprovadas pelo contribuinte, sendo que a alegação de que existem teses contrárias à interpretação do Fisco são insuficientes para embasar direito creditório.

RECURSOS REPETITIVOS E REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO. REQUISITO.

As decisões exaradas sob o rito dos recursos repetitivos ou da repercussão geral somente vinculam a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil após expressa manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

ALEGAÇÕES DE DEFESA. FORÇA PROBANTE.

O ato administrativo goza da presunção de veracidade, cabendo ao impugnante assentar suas alegações de defesa em documentos que dêem a elas força probante.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA A PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Embora cientificada dessa decisão em 14/09/2020, por via eletrônica (Termo de fl. 3.848), a Contribuinte não apresentou Recurso Voluntário.

Cientificada da decisão em 15/09/2020, por via postal (fls. 3.917/3.918), a responsável solidária R. Amaral Advogados apresentou, em 08/10/2020, o Recurso Voluntário de fls. 3.852/3.879, repisando as alegações da Impugnação.

O responsável solidário Camilo Cola Filho foi cientificado da decisão em 15/09/2020, por via postal (A.R. de fl. 3.849), tendo apresentado, em 15/10/2020, o Recurso Voluntário de fls. 3.882/3.913, com os argumentos abaixo resumidos:

1. A Fiscalização atribuiu, de forma indevida, responsabilidade tributária solidária ao Recorrente, sócio proprietário e diretor presidente da empresa autuada à época.
2. A Fiscalização fundamentou a responsabilidade solidária do Recorrente, nos artigos 124, 128 e 135 do CTN, além do art. 158 da Lei n. 6.404/1976. No entanto, tal atribuição de responsabilidade tributária ao sócio quanto aos supostos tributos devidos pela empresa é totalmente descabida, uma vez que se trata de medida excepcional, prevista no Código Tributário Nacional, o qual impõe requisitos para que possa haver este tipo de responsabilização.
3. Apesar de ter havido o reconhecimento de que o escritório R. Amaral Advogados foi o mentor e executor, não há material probatório na fiscalização realizada que valide a participação ativa do Recorrente em referida conduta fraudulenta.
4. O documento apresentado pela fiscalização e que seria a peça chave para comprovar a participação e conhecimento do Recorrente quanto a operação realizada pelo escritório R&R Amaral, seria justamente o contrato de prestação de serviços de consultoria tributária, que contaria com a assinatura do Recorrente. No entanto, da análise atenta do documento, percebe-se que quando da celebração do contrato, o Recorrente foi representado pelo Sr. Anísio José Fioresi, então Diretor Superintendente.
5. a contratação do escritório R&R Amaral foi conduzida não pelo Recorrente, como quer fazer crer a autoridade lançadora e a Turma Julgadora, mas sim por um de seus diretores que gozava de sua plena confiança, o que infelizmente veio a se mostrar um equívoco.
6. Mesmo a responsabilização solidária estabelecida com base no artigo 124, não exclui a aplicação do artigo 135, ambos do CTN. Assim, não há como ser

afastada a necessidade de demonstração conjunta dos requisitos do artigo 135 do CTN.

7. A responsabilidade solidária do art. 135 somente tem lugar nos casos em que a obrigação tributária decorra de atos praticados: a) com excesso de poderes; b) com infração à lei; ou c) com infração ao Estatuto ou Contrato Social.
8. A melhor doutrina e jurisprudência entendem que a simples falta de cumprimento de obrigação tributária não se configura na violação à lei de que trata o artigo 135 do CTN.
9. Há o expreso reconhecimento de que as orientações partiram do escritório R. Amaral. O Recorrente na figura de sócio nada conhecia a respeito do que estava a ser praticado. Apenas confiou nos profissionais contratados para serviço de revisão fiscal e tributária nos documentos da Autuada.
10. Para que a dívida tributária de uma empresa alcance o patrimônio dos sócios administradores, é necessário proceder a desconsideração da personalidade jurídica no âmbito judicial, que é considerada medida extrema.
11. Resta claro que a Administração Pública extrapolou sua competência ao inserir o sócio administrador da empresa como sujeito passivo solidário da empresa Autuada, ocasionando uma inadmissível desconsideração da personalidade jurídica na via administrativa.
12. Não se pode suplantar a personalidade jurídica de ente civil formal e materialmente existente – a pessoa jurídica de Viação Itapemirim S/A – Em Recuperação Judicial, alcançando a pessoa física de seu sócio administrador.
13. Somente estará presente uma infração penal quando o agente tiver a intenção de lesar o fisco, ou seja, lesar os cofres públicos, o que não corresponde ao caso em apreço em que não há, nos autos, comprovação suficiente para concluir pela conduta consciente da Autuada e seus Diretores em fraudar o fisco.
14. Aplicar multa agravada de 150% sobre estes procedimentos fiscais, por supostamente ter tido a intenção de lesar o fisco, sem, contudo, observar ou comprovar a real existência de conduta intencional de reduzir tributação, no mínimo seria temerária tal fiscalização
15. Quanto ao período de fiscalização, por ser o Recorrente apenas ex-sócio da empresa Autuada e não possui mais relação com o CNPJ em questão, não pode responder pelos atos durante o período fiscalizatório, pois caracterizado está o cerceamento do direito de defesa.
16. Mesmo não lhe dizendo respeito a empresa no período de fiscalização, a empresa autuada atendeu na medida do possível às solicitações para apresentar documentos e comprovar as operações, não se omitindo em momento algum.

17. Quanto às provas aqui mencionadas e que podem desconstituir por completo o Auto de Infração lavrado, pugna-se pela realização de todas as provas admitidas em direito, se necessário realização de outras diligências a fim de comprovar os equívocos fiscais cometidos, bem como a pela possibilidade de apresentação de novos documentos, acaso necessário, a fim de garantir o efetivo atendimento do princípio da verdade material..

Ao final, requer:

- a) O reconhecimento da ilegitimidade do Recorrente para figurar como responsável solidário da obrigação ora combatida, reformando na integralidade o acórdão de julgamento proferido pela DRJ;
- b) a redução do patamar da multa de 150% para 75%, face a inexistência de conduta fraudulenta comprovada nos autos.

O responsável solidário Anísio José Fioresi foi cientificado da decisão em 29/09/2020, por via postal (A.R. de fl. 3.916), porém não apresentou Recurso Voluntário.

Em 2 de outubro de 2023, três dias antes do julgamento do presente processo, o responsável solidário Camilo Cola Filho apresentou a petição de fls. 12.199/12.210, chamada de “alegações complementares ao recurso voluntário”, acompanhada dos documentos de fls. 12.211/12.271, com vistas a reforçar seus argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

Os recursos apresentados pelos responsáveis solidários Camilo Cola Filho e R. Amaral Advogados são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade. Portanto, merecem ser conhecidos.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

Os Recorrentes citam decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

Quanto às alegações de ofensas a princípios constitucionais, não há como acatá-las. O exame de validade das normas inseridas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 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)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

É o caso também de se aplicar a Súmula nº 2 do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

MULTA ISOLADA DE 150%

A autoridade fiscal efetuou o lançamento da multa isolada de 150%, com base no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, c/c o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Lei nº 8.212, de 1991,

Art. 89 [...]

§ 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).

Lei nº 9.430, de 1996

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

Conforme se constata pela leitura do Relatório Fiscal (fls. 22/57), restou devidamente demonstrado pela Fiscalização que a empresa autuada prestou declaração falsa da GFIP para se beneficiar de compensação comprovadamente indevida, com o intuito impedir o conhecimento pelo Fisco dos valores reais das contribuições previdenciárias devidas, mediante a prática das seguintes condutas:

- falta de lançamento na contabilidade dos valores referentes às compensações informadas em GFIP no mês de dezembro de 2015, contrariando a Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), Lei nº 11.101/2005 (dispõe sobre a recuperação judicial) e a Lei nº 6.404/1976 (trata das sociedades por ações).

- não prestação de informações e esclarecimentos sobre os valores lançados no campo “compensação” da GFIP, na competência 12/2015, sua natureza e nem mesmo qualquer documentação que desse suporte.

- utilização de créditos inexistentes para compensar contribuições previdenciárias no valor de R\$ 1.312.066,62, conforme glosa efetuada no Processo Administrativo Fiscal nº 15586.720084/2019-53.

- contratação de serviço de assessoria jurídico-tributária (R. Amaral Advogados), com o intuito de ocultar do Fisco a totalidade das contribuições previdenciárias devidas.

- atitude dolosa de reduzir o montante das contribuições previdenciárias, a qual resultou no lançamento fiscal com multa de ofício qualificada (150%), conforme Auto de Infração constante do Processo Administrativo Fiscal nº 15586.720422/2018-76.

Portanto, não há razão para afastar a aplicação da multa isolada, uma vez que restou demonstrada a conduta fraudulenta da empresa fiscalizada, ao declarar em GFIPs valores de compensações sabidamente indevidas, tudo mediante a utilização de artifícios idealizados, oferecidos e operacionalizados pelo escritório de advocacia R. Amaral, contratado para esse fim, conforme amplamente descrito no Relatório Fiscal.

Outrossim, cabe destacar que, recentemente (sessão virtual encerrada em 17/03/2023), o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade da “multa isolada” do revogado § 15, assim como do atual § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430 (cuja redação advém da Lei n.º 13.097), no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 796.939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905.

Contudo, o dispositivo declarado inconstitucional não se confunde com a norma do art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212/91, com redação da Lei n.º 11.941/2009, fruto da conversão da Medida Provisória n.º 449/2008, que utiliza como base de valor o dobro da multa do art. 44, I, da Lei n.º 9.430, exigindo a demonstração de uma falsidade da declaração, de modo que não cabe a este Colegiado administrativo cogitar em ampliar e estender a declaração de inconstitucionalidade para o presente caso.

O referido precedente do STF decidiu pela inconstitucionalidade da multa isolada do revogado § 15 e do atual § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, pelo fato de a norma incidir apenas com a mera recusa administrativa da homologação da compensação, não exigindo a comprovação da realização de declarações fraudulentas pelo contribuinte ou a prática de atos de sonegação, fraude ou conluio, sendo suficiente o indeferimento da compensação para incidir a multa isolada.

No caso presente, restou comprovada a falsidade na declaração, tornando exigível a aplicação da multa isolada com fulcro no art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212/91.

DA NATUREZA INDENIZATÓRIA E DAS PARCELAS INTEGRANTES DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Alega o responsável solidário R. Amaral Advogados que diversas rubricas foram pagas indevidamente, tais como abonos e verbas indenizatórias (férias indenizadas e terço constitucional de férias), uma vez que não integram o salário de contribuição.

Aduz que, em virtude de a Fazenda Nacional insistir na cobrança da contribuição previdenciária das rubricas elencadas, os contribuintes se veem obrigados a buscar individualmente a compensação administrativa.

Sustenta que a autorização para compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de verbas indenizatórias com quaisquer tributos federais que sejam administrados pela RFB está prevista no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, pelo que, com base em tal aparato legal e agindo em conduta da mais pura boa-fé, a fiscalizada exerceu o seu direito à compensação por meio das GFIPs.

Embora o Recorrente tenha alegado que parte dos valores compensados advém de rubricas que entende serem indenizatórias, as quais devem ser excluídas das bases de cálculo das contribuições previdenciárias, fato é que caberia a ele fazer tal prova, durante a ação fiscal e junto à impugnação. Entretanto, somente foram juntadas aos autos meras planilhas com apuração da suposta incidência indevida de contribuições previdenciárias sobre rubricas indenizatórias.

Ademais, consoante exposto no voto vencedor, algumas das rubricas apontadas pelo Recorrente como indenizatórias são na verdade remuneratórias e integram o salário de contribuição.

Aqui nesse ponto, reproduzo excerto do voto vencedor do acórdão da DRJ, o qual adoto como razões de decidir:

14.26. Desse modo, se fosse para reconhecer algum crédito decorrente das verbas pleiteadas, até poderiam ser excluídos os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, pelas razões expostas. Contudo, como já explicitado, incumbiria aos Impugnantes, juntamente com a impugnação, fazer tal prova, mas não se desincumbiram desse ônus.

14.27. Somente foram juntados aos autos, fls. 3.640 e seguintes, apenas planilhas com apuração da considerada incidência indevida de contribuições previdenciárias sobre rubricas indenizatórias. Como visto, a apuração dos valores pelo Auditor-Fiscal foi com base na escrituração contábil, folhas de pagamento e GFIPs, relevando destacar que as informações tributárias por meio de GFIP, em face da suposta existência de crédito, tem

o efeito confissão de dívida, nos termos § 2º do artigo 32 da Lei nº 8.212, de 1991, e § 1º do art. 225 do Decreto nº 3.048, de 1999.

14.28. Portanto, somente com prova robusta poderia ser afastado o que foi declarado em GFIP, ou seja, por documentos suficientes e idôneos, seja quanto à origem, seja quanto à exatidão dos valores, em relação a cada uma das rubricas informadas.

14.29. Enfim, conclui-se que a mera apresentação da peça de irresignação, sem a apresentação de documentos comprobatórios, quando necessários, não é suficiente para invalidar o procedimento fiscal. Seja pela deficiência probatória ou pela ausência de orientação da PGFN sobre a extensão do entendimento judicial às decisões da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, com relação ao afastamento da incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos nas rubricas indicadas na citada planilha, reputa-se como escoreito o procedimento fiscal.

14.30. Além de não configurado o pagamento indevido, a atrair a incidência da compensação ou restituição, insta esclarecer, como visto, que a compensação possui legislação específica no âmbito tributário, o que afasta a incidência do Código de Defesa do Consumidor.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Os Recorrentes reiteram os argumentos apresentados na Impugnação, sendo que o responsável solidário Camilo Cola Filho acrescenta que a prova utilizada pelo Fisco para tal (contrato de prestação de serviços) não merece prosperar, pois a autuada assinou contrato com o escritório R. Amaral inicialmente em 21/08/2013, ou seja, data pretérita ao contrato em mãos da fiscalização, que data de setembro daquele ano. Aduz que esse contrato foi assinado somente pelo Sr. Anísio, então Diretor Superintendente da Viação Itapemirim S/A. Afirma que assinatura em nome do Recorrente também o é do Sr. Anísio, ou seja, o documento não fora assinado por ele. Assevera que esteve totalmente à margem da negociação de relação comercial entre a Autuada e o R. Amaral.

Quanto às alegações do Recorrente sobre não ter participação na negociação e na contratação do escritório de advocacia R. Amaral, é de se ressaltar que ele era o Diretor-Presidente da empresa à época dos fatos narrados pela Fiscalização. Assim justificou a autoridade lançadora sobre a participação dos diretores, incluindo o responsável solidário Camilo Cola Filho, na negociação do contrato com o R. Amaral e na viabilização das condutas adotadas:

96. Conforme consignado neste relatório fiscal), a VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, contratou a R. AMARAL ADVOGADOS e deveriam fornecer a CONTRATADA (Cláusula Segunda do Contrato), todas as informações necessárias a realização do serviço, devendo especificar os detalhes necessários à perfeita consecução do mesmo, disponibilizando toda a documentação pertinente, a saber:

- . Contrato Social e demais atos constitutivos da sociedade das CONTRATANTES;
- . Identidade, CPF e comprovantes de residência dos responsável legal das CONTRATANTES, bem como dos seus responsáveis perante a RFB; . Comprovante de domicílio fiscal;
- . Procuração das CONTRATANTES para a CONTRATADA, com firma reconhecida em cartório, outorgando poderes para a consecução os serviços aqui descritos, em 03 (três) vias;

. Procuração digital das CONTRATANTES para a CONTRATADA, ou pessoa física que esta última indicar;

Cópia de todas as execuções fiscais em processos administrativos de cobrança em face das CONTRATANTES.

97. Os procedimentos relativos aos tributos seriam realizados através DE PROGRAMAS ELETRÔNICOS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL E DEPENDERIAM DE POSTERIOR INFORMAÇÃO PELA VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, principalmente, nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF's) e nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social (GFIPs), de acordo com as orientações da R. AMARAL ADVOGADOS.

97.1. A empresa contratada R. AMARAL ADVOGADOS, sob a fachada de uma operação legal, retificou as informações e declarações nos documentos citados acima com a informações falsas, utilizando as "documentações pertinentes" fornecidos pela contratante.

98. O contrato firmado vigeu plenamente enquanto a "fraude" foi praticada, prova disso, é que ambos obtiveram os resultados esperados; a CONTRATANTE obteve a supressão dos tributos devidos e a CONTRATADA recebeu pelos serviços o correspondente aos valores dos tributos suprimidos, como estipulado no contrato. Dessa forma, R. AMARAL ADVOGADOS atuou como mandatária da VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, ao praticar em nome desta os atos narrados.

98.1. A Viação Itapemirim S/A - Em Recuperação Judicial, tinha pleno conhecimento do que ocorria, já que contratou R. AMARAL ADVOGADOS, conforme previsto no parágrafo quarto da Cláusula Primeira do Contrato, sendo a CONTRATADA obrigada a prestar os serviços contratados, com o melhor empenho e utilizando o máximo de seu saber e vontade, de tudo fazendo para atender com presteza e exatidão as exigências da CONTRATANTE, nos limites do ora contratado;

99. Em resposta ao Termo de Intimação nº 06, como já descrito alhures, o Sr. Hemerson José da Silva, narra os procedimentos realizados pela CONTRATADA.

100. Pelos fatos descritos, ficam incluídos no rol de sujeitos passivos, na qualidade de responsáveis pelo crédito tributário constituído de ofício no presente procedimento fiscal, por ato praticado com infração à lei:

> R. AMARAL ADVOGADOS, CNPJ nº 10.174.270/0001-72:

Ficou evidente a conduta do escritório no sentido de ser o mentor, o articulador e o executor na condição de mandatário de toda a operação de suposta sonegação de contribuições sociais, uma vez que se beneficiava diretamente posto que os honorários eram pagos, como previsto em contrato, em percentuais sobre os valores sonegados. Base legal: art. 124, I c/c art. 135, II, do CTN.

> CAMILO COLA FILHO - DIRETOR PRESIDENTE - CPF: 471.830.477-68; e

ANÍSIO JOSÉ FIORESI - DIRETOR SUPERINTENDENTE - CPF: 237.558.739-15.

Os diretores citados eram, no período da ação fiscal (01/2013 a 12/2015), administradores da VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, e como já descrito-alhures, foram eleitos na AGE de 01/08/2012, registro JUCEES nº 20121741052 em 29/08/2012, reeleitos nas AGE/AGO de 01/09/2015, registro JUCESP nº 429953/15-0 em 25/09/2015 e destituídos na AGE de 27/10/2016, registro JUCEES nº 20165657693 em 28/12/2016.

O artifício utilizado para supressão dos tributos foi de conhecimento dos diretores, administradores da VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A - Em RECUPERAÇÃO JUDICIAL, desde a contratação dos serviços até a concessão de procuração digital e outros documentos para a R. AMARAL ADVOGADOS realizar a fraude fiscal. Assim, os atos que operacionalizaram a sonegação das contribuições sociais, que caracterizam infração à lei, tiveram o conhecimento e autorização dos administradores citados.

Os diretores administradores, por estarem à frente da sociedade e terem, o poder de decisão sobre os rumos dos negócios, ao contribuírem para a ocultação do fato gerador da contribuição previdenciária, têm responsabilidade pela infração cometida por violação à lei, ao produzirem, em nome da sociedade, a evasão fiscal ora apontada, resultando, em consequência, sua responsabilidade solidária na matéria. Base legal: art. 124, I c/c art. 135, III, do CTN.

(destaquei)

Em relação aos demais argumentos, já apresentados na Impugnação, entendo que deve ser mantida a decisão de primeira instância, cujo teor do voto vencedor, abaixo reproduzido, adoto como razões de decidir, em consonância com o art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF:

IX. Da motivação para a responsabilização solidária e da responsabilidade pelos atos praticados

16. O Impugnante Camilo Cola Filho alega que, além da empresa, ele também observou a legislação no exercício da administração, sem agir com excesso de poder, infração à lei ou ao contrato social, sendo a responsabilização solidária uma medida excepcional, bem como a sua fundamentação no art. 124 do CTN não exclui a aplicação conjunta do requisitos do seu art. 135. Não há menção no ato administrativo de tais requisitos praticados por ele, havendo apenas clara menção de que o escritório de advocacia R. Amaral incorreu em práticas fiscais ilegais. No caso, também não se trata de liquidação de sociedade e não é uma sociedade de pessoas.

16.1. O Impugnante Camilo Cola Filho alega que apenas teria assinado o contrato de prestação de serviços, sem ter orientado qualquer prática ilegal que implicasse o não pagamento de tributos federais, agindo na boa-fé gestora, destacando que não outorgou a procuração, conforme anexo, a qual foi outorgada pelo outro diretor, sem seu conhecimento. A simples falta de cumprimento de obrigação tributária não se configura na violação à lei de que trata o artigo 135 do CTN, sendo que se refere ao ato ilícito “stricto sensu”, no qual necessariamente deve haver o dolo pessoal do representante da empresa de prejudicar o Erário, o que não ocorreu “in casu”, ao menos não há nos autos do processo administrativo qualquer imputação expressa neste sentido.

16.2. O Impugnante Anísio José Fioresi alega que não teve qualquer poder decisório na contratação do escritório R. Amaral, cuja negociação foi realizada diretamente pelo então proprietário, Sr. Camilo Cola Filho, sendo a sua participação unicamente na assinatura do instrumento contratual, não tendo conhecimento de qual seria o procedimento que seria realizado para compensar os tributos e realizar os serviços contratados. Acrescenta que a solidariedade não pode ser presumida, podendo ser decorrente somente da vontade das partes, da Lei (art. 265 do Código Civil) e do previsto no art. 278, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, não havendo que se falar na existência de grupo econômico de fato para fins de responsabilidade tributária.

16.3. Extraí-se dos autos que a motivação para a responsabilização tributária se encontra nos itens 85 a 101 do Relatório Fiscal, discorrendo sobre os fatos apurados e toda a base legal. O Impugnante Camilo Cola Filho, na qualidade de Diretor Presidente, é arrolado no item 100, por ato praticado com infração à lei, citando-se expressamente que a base

legal é o art. 124, inciso I, c/c o art. 135, inciso III, do CTN. Eis o teor dos referidos dispositivos:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

[...]

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.

(sem grifos no original)

16.4. Releva destacar os seguintes apontamentos constantes do referido Relatório Fiscal:

DAS IRREGULARIDADES RELATIVAS À COMPENSAÇÃO INDEVIDA

> IRREGULARIDADES VERIFICADAS NAS GFIPs

68. Foi declarado no campo de “compensação” das GFIPs, na competência de dez/2015, valores de créditos previdenciários inexistentes, diminuindo os valores das contribuições devidas.

> IRREGULARIDADES VERIFICADAS NOS REGISTROS CONTÁBEIS (ECD)

69. O sujeito passivo, como já descrito alhures, não contabilizou em títulos próprios, no mês de dez/2015, os valores relativos as compensações efetuadas em GFIPs.

[...]

97. Os procedimentos relativos aos tributos seriam realizados através DE PROGRAMAS ELETRÔNICOS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL E DEPENDERIAM DE POSTERIOR INFORMAÇÃO PELA VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, principalmente, nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF's) e nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social (GFIPs), de acordo com as orientações da R AMARAL ADVOGADOS.

97.1. A empresa contratada R. AMARAL ADVOGADOS, sob a fachada de uma operação legal, retificou as informações e declarações nos documentos citados acima com as informações falsas, utilizando as ‘documentações pertinentes’ fornecidos pela contratante.

98. O contrato firmado vigeu plenamente enquanto a ‘fraude’ foi praticada, prova disso, é que ambos obtiveram os resultados esperados; a CONTRATANTE obteve a supressão dos tributos devidos e a CONTRATADA recebeu pelos serviços o correspondente aos valores dos tributos suprimidos, como estipulado no contrato. Dessa forma, R. AMARAL ADVOGADOS atuou como mandatária da VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, ao praticar em nome desta os atos narrados.

[...]

100. Pelos fatos descritos, ficam incluídos no rol de sujeitos passivos, na qualidade de responsáveis pelo crédito tributário constituído de ofício no presente procedimento fiscal, por ato praticado com infração à lei:

- R. AMARAL ADVOGADOS, CNPJ nº 10.174.270/0001-72:

Ficou evidente a conduta do escritório no sentido de ser o mentor, o articulador e o executor na condição de mandatário de toda a operação de suposta sonegação de contribuições sociais, uma vez que se beneficiava diretamente posto que os honorários eram pagos, como previsto em contrato, em percentuais sobre os valores sonegados. Base legal: art. 124, I c/c art. 135, II, do CTN.

- CAMILO COLA FILHO – DIRETOR PRESIDENTE – CPF: 471.830.477-68; e
ANÍSIO JOSÉ FIORESI – DIRETOR SUPERINTENDENTE – CPF: 237.558.739-15.

Os diretores citados eram, no período da ação fiscal (01/2013 a 12/2015), administradores da VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, e como já descrito alhures, foram eleitos na AGE de 01/08/2012, registro JUCEES nº 20121741052 em 29/08/2012, reeleitos nas AGE/AGO de 01/09/2015, registro JUCESP nº 429953/15-0 em 25/09/2015 e destituídos na AGE de 27/10/2016, registro JUCEES nº 20165657693 em 28/12/2016.

O artifício utilizado para supressão dos tributos foi de conhecimento dos diretores, administradores da VIAÇÃO ITAPEMIRIM S/A - Em RECUPERAÇÃO JUDICIAL, desde a contratação dos serviços até a concessão de procuração digital e outros documentos para a R. AMARAL ADVOGADOS realizar a fraude fiscal. Assim, os atos que operacionalizaram a sonegação das contribuições sociais, que caracterizam infração à lei, tiveram o conhecimento e autorização dos administradores citados.

Os diretores administradores, por estarem à frente da sociedade e terem, o poder de decisão sobre os rumos dos negócios, ao contribuírem para a ocultação do fato gerador da contribuição previdenciária, têm responsabilidade pela infração cometida por violação à lei, ao produzirem, em nome da sociedade, a evasão fiscal ora apontada, resultando, em consequência, sua responsabilidade solidária na matéria. Base legal: art. 124, I c/c art. 135, III, do CTN.

(sem grifos no original)

16.5. Também insta assinalar que os itens 83 e 84 do Relatório Fiscal que, em virtude da conduta exposta, além da repercussão cível materializada no lançamento de ofício relativo à multa isolada, restou também caracterizado, em tese, o tipo penal descrito no art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990, motivo pelo qual foi lavrada a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) sob o nº 15.586.720.424/2018-65, para a devida apreciação do Ministério Público Federal.

16.6. Pois bem, o lançamento de ofício deve ser feito em face do contribuinte e todos os responsáveis tributários, cabendo destacar que o art. 142 do CTN determina a identificação do sujeito passivo, conceito que abrange o contribuinte e o responsável, nos termos do art. 121 do mesmo diploma legal.

16.7. No caso de infração à lei, com consequências tributárias, há responsabilização pessoal dos gerentes, administradores e representantes da pessoa jurídica de direito privado, ao teor do art. 135, inciso III, do 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.

(sem grifos no original)

16.8. Em uma análise objetiva dos fatos relatados, não há como considerar que os administradores não atuaram nem tiveram conhecimento de forma direta e consciente, realizando atos que resultaram nas situações que constituíram ou se relacionaram aos fatos geradores dos tributos sonegados.

16.9. Pondere-se que o contrato de prestação de serviços com a R. Amaral Advogados foi assinado pelos administradores Camilo Cola Filho (Diretor Presidente) e Anísio José Fioresi (Diretor Superintendente), ou seja, ambos, tinham conhecimento da contratação realizada e das obrigações contidas no contrato de prestação de serviço com a R. Amaral Advogados.

16.10. Restou incontroverso que eram administradores no período da ação fiscal. Por ter o poder de decisão e o acompanhamento gerencial dos negócios da empresa, detinham o conhecimento e o acesso aos documentos e atos realizados que redundaram na sonegação das contribuições que caracterizaram infração à lei, num valor expressivo.

16.11. Houve a contratação dos serviços, a concessão de procuração e outros documentos para a R. Amaral Advogados realizar as operações. Tratando-se de Diretor Presidente e Diretor Superintendente, não de meros gestores sem poder de decisão relativa aos atos que estariam sendo engendrados pelo escritório contratado, é indubitável que tinham pleno conhecimento dos atos praticados, eis que disponibilizaram o acesso a toda a documentação pertinente para a realização das operações. É inconcebível que não percebessem ou fossem informados de que a contratada estaria fraudando declarações à RFB, pois não se trata de um único ato realizado e de pequena monta, mas de redução substancial dos tributos devidos.

16.12. As condutas foram perfeitamente delineadas pela Fiscalização, que demonstrou que o escritório de advocacia R. Amaral realizou as operações de fraude nas declarações da RFB na condição de executor mandatário em colaboração com os administradores. Contudo, o que permite concluir tal fato com mais evidência é que ambos se beneficiaram destas fraudes. O escritório de advocacia por meio de um percentual sobre tais valores e a empresa por meio da extinção de valores ao Fisco. Frise-se que não se trata de mera inadimplência, mas sim de atos dolosos visando unicamente à redução de forma ilícita dos valores tributários devidos.

16.13. A alegação de que sempre foram observadas as disposições legais, que estavam na boa-fé gestora, apenas assinando o contrato de prestação de serviços, não se sustenta diante do que foi comprovado, em especial com suporte documental das GFIPs e da escrituração contábil. Verifica-se que o procedimento fiscal foi baseado em documentos produzidos pela empresa, em especial, contrato de prestação de serviços, procuração, GFIPs e escrituração contábil, ou seja, todos documentos produzidos e de domínio dos interessados.

16.14. Com relação à alegação de que a procuração foi outorgada apenas por outro Diretor, insta ponderar que tal poder de outorga decorre do contrato social e do contrato mantido com o escritório R. Amaral Advogados, o qual previa na cláusula segunda, além da procuração em papel, também a procuração digital. Portanto, trata-se de cumprimento do pactuado em convenção particular, sendo a assinatura um procedimento executado por quem foi concedido tal poder e a fim de dar cumprimento aos serviços contratados, ressaltando-se que o contrato foi assinado por ambos os administradores. No sistema tributário, as convenções entre particulares não são oponíveis à Fazenda Pública, sendo a relação tributária estabelecida entre a

Administração Tributária em um dos polos e no outro o sujeito passivo, representado pelo contribuinte ou responsável, ao teor do disposto no art. 123 do CTN.

16.15. Fica evidente, por tudo até aqui exposto, que houve descumprimento à obrigação tributária acessória e descumprimento à obrigação tributária principal, sendo que a situação de débito com a Administração Tributária não se trata meramente de inadimplência, eis que o contexto apresentado evidencia a prática consciente de violação à lei fiscal, com consequências tributárias, restando caracterizada a hipótese prevista no art. 135, inciso III, do CTN, não sendo presumida a responsabilidade tributária, mas sim devidamente comprovada. Inclusive houve lavratura de representação fiscal para fins penais, razões suficientes para que os responsáveis pela administração da sociedade respondam pelo crédito lançado. Do mesmo modo, é patente o interesse comum com as operações realizadas, beneficiando-se com a sonegação a empresa, contribuindo para seu resultado econômico-financeiro, e, por extensão, beneficiando também os administradores, o que atrai também a incidência do inciso I do art. 124 do CTN.

16.16. Observe-se que, no caso, a responsabilização do escritório de advocacia contratado possui fundamentação em dispositivo distinto, no inciso II do art. 135 do CTN, eis que se tratam de responsabilidades distintas, no caso decorrente da qualidade de mandatário. Já os administradores tiveram a fundamentação legal no inciso III do art. 135 do CTN, em face da qualidade de diretor, o que lhes concedia total acesso e conhecimento tanto dos atos praticados pelos administradores quanto pelo escritório contratado.

16.17. No caso, refutam-se os argumentos com relação ao art. 134 do CTN, eis que não foi utilizado para fundamentar a responsabilidade tributária dos administradores. Do mesmo modo, a Portaria PGFN nº 180, de 2010, direcionada à Procuradoria da Fazenda Nacional, a ser aplicada na fase de execução judicial. De qualquer modo, pondere-se que o procedimento de arrolar os responsáveis tributários no momento da constituição do crédito, oportunizando o contraditório e a ampla defesa desde o processo administrativo, vai ao encontro do disposto na referida Portaria.

16.18. Enfim, como se extrai dos autos, ficou explicitado que houve tanto descumprimento da obrigação tributária principal quanto da acessória, não se tratando de mera inadimplência, mas de violação à lei, que redundou na falta de recolhimento de tributos, inclusive com a lavratura de RFFP, havendo interesse comum no proveito das operações realizadas. Assim, tais motivos são suficientes para atrair a incidência do inciso III do art. 135 e do inciso I do art. 124, ambos do CTN, sendo escorreita a responsabilização tributária efetivada, estando devidamente motivada a inclusão dos responsáveis tributários refutando-se os argumentos com o fito de afastamento de suas responsabilidades.

X. Da legitimidade dos administradores para figurar como sujeito passivo solidário

17. Os Impugnantes aduzem a ausência de legitimidade para figurar como sujeito passivo solidário da exigência fiscal pela não observância pela fiscalização do princípio do devido processo legal, ampla defesa e contraditório, eis que deveria ser desconsiderada a personalidade jurídica no âmbito judicial, somente sendo possível o redirecionamento quando exauridos todos os demais meios de cobrança em face da empresa devedora, o que está em consonância com a Lei nº 6.830, de 1980. Assim, a Administração Pública teria extrapolado a sua competência com a desconsideração da personalidade jurídica na via administrativa, inserindo-o indiscriminada e discricionariamente neste processo administrativo.

17.1. Como visto, a inserção dos administradores como responsáveis tributários se fundamentou nos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, ambos do CTN, sendo que tal procedimento pode se efetivar pela Administração Pública, inexistindo previsão legal que exija a prévia desconsideração da personalidade jurídica da empresa no âmbito

judicial para exercer tal inserção do responsável tributário. O procedimento também não contraria a Lei nº 6.830, de 1980, que trata da cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, eis que, inclusive, respaldará a fase de execução judicial do crédito tributário por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional, ou seja, o procedimento vai ao encontro da referida norma.

17.2. Pondere-se que a inclusão dos responsáveis tributários desde o lançamento confere o mais amplo exercício do contraditório e da ampla defesa, eis que poderão participar de todo o processo administrativo para suas defesas, assegurando-lhes o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa durante o contencioso administrativo, em perfeita observância do direito consagrado no art. 5º da Constituição Federal, como o estão exercendo no presente caso. Tal medida visa, também, a respaldar a fase de execução judicial do crédito tributário por parte da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

17.3. Impende ressaltar que a solidariedade tributária não constitui simples forma de eleição de responsável tributário, mas hipótese de garantia, a mais ampla das fidejussórias. Tem por objetivo precípuo garantir a arrecadação, sendo sua finalidade a de facilitar a satisfação dos interesses da Administração, permitindo a ação do Estado diretamente sobre quem melhor lhe aprouver, pautando-se, nos princípios da legalidade, eficiência, entre outros, inafastáveis da atuação estatal.

17.4. A figura da responsabilidade solidária surge com a finalidade de resguardar o adimplemento do crédito tributário criando mecanismo para o Estado indicar, com exclusividade, contra quem irá agir, não havendo que se falar em benefício de ordem e nem em condições para o exercício desse direito não impostas pela lei.

17.5. Como visto, se o procedimento decorre de previsão legal, o âmbito administrativo falece de competência para julgar a sua legalidade ou inconstitucionalidade, como já explicitado. Sendo procedimento distinto aplicado no âmbito tributário, afasta-se da desconsideração da pessoa jurídica e a incidência dos arts. 50, 265, 985 e 1.052 do Código Civil, bem como do art. 8º do Decreto-lei nº 1.736, de 1979, não se vislumbrando qualquer irregularidade, sendo escorreito e com suporte legal o procedimento adotado.

XI. Da caracterização da fraude, participação dos responsáveis tributários e exercício do direito de defesa no âmbito administrativo

18. O Impugnante Camilo Cola Filho aduz que a alegação da ocorrência de prática fraudulenta sem ter a devida comprovação/demonstração do caráter intencional dos atos praticados por ele em específico, mostra-se frágil para uma conclusão definitiva. Quanto ao período de fiscalização, por ser apenas ex-sócio da “Empresa Fiscalizada” e não possuir mais relação com o CNPJ em questão, não pode responder pelos atos durante o período fiscalizatório, pois está caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

18.1. O Impugnante R. Amaral Advogados aduz a falta de transparência da RFB, arguindo que não foi intimada do início do procedimento fiscal, atropelando as regras do Código de Processo Penal e do Novo Código de Processo Civil, sendo-lhe aplicada sanção administrativa pecuniária sem ter a oportunidade de explanar o que de fato ocorrera.

18.2. Com relação à comprovação/demonstração do caráter intencional dos atos praticados pelos administradores na fraude, já foi demonstrado que o procedimento tem supedâneo legal e suporte documental para inseri-los como responsáveis tributários. Ficou caracterizado que possuíam responsabilidade, interesse comum, conhecimento e participação nos atos que redundaram nos fatos apurados no procedimento fiscal, cujo direito creditório não foi comprovado, apesar das intimações para tal fim no curso do procedimento fiscal.

18.3. Ao declarar no campo de compensação das GFIPs valores de créditos previdenciários inexistentes e não contabilizar em títulos próprios os valores relativos a tais compensações, o sujeito passivo reduziu, deliberadamente, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social, o que implica, em tese, a prática de ato infracional, conduta que motivou a qualificação da multa de ofício e a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP).

18.4. Não se trata de mero equívoco, boa-fé gerencial, mas de conduta dos administradores que configura infração à lei, os quais tiveram o conhecimento e autorização dos administradores, com clara existência de dolo, devendo seus administradores à época responder solidariamente pelos créditos tributários apurados, nos termos da legislação vigente.

18.5. Saliente-se que, conforme assevera o Relatório Fiscal, em seu item 74, a constatação da falsidade da declaração, como já demonstrado, é suficiente para a aplicação da multa isolada de 150%, sem a necessidade de comprovação da existência de dolo ou de qualquer uma das figuras penais descritas no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Do mesmo modo, por se tratar de ato vinculado, não há como se atender ao pedido para redução para 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

18.6. Quanto ao período fiscalizado, insta esclarecer que este não se confunde com o período da ação fiscal, sendo incontroverso que os administradores exerciam o cargo de diretor na data dos fatos. Como os fatos foram demonstrados com documentos que constam dos autos, dos quais os administradores têm pleno acesso, é impertinente tal alegação.

18.7. No que se refere ao alegado cerceamento do direito de defesa, cumpre esclarecer que o trâmite de um processo administrativo fiscal envolve dois momentos distintos: a fase oficiosa do procedimento e a fase contenciosa. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos, visando a demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência.

18.8. Conforme já explicitado, na fase oficiosa, portanto, a Fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe. Já a fase processual contenciosa da relação fisco-contribuinte se inicia com a manifestação tempestiva do sujeito passivo e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração. A solução desse conflito é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do contraditório e da ampla defesa.

18.9. Dessa forma é improcedente a alegação de falta de transparência por parte da RFB de cerceamento do direito de defesa aduzida pela Impugnante R. Amaral Advogados, eis que foi devidamente cientificada, sendo-lhe oportunizada a defesa na fase contenciosa, como de fato o fez, tratando-se de procedimento distinto do previsto no Código de Processo Penal ou Código de Processo Civil.

18.10. Assim, como a fase litigiosa só se instaura com a impugnação, fica assegurado aos interessados na fase litigiosa o mais amplo direito de apresentar suas alegações e documentos em sua defesa, como o fizeram.

XII. Da verdade material e do ônus da prova

19. Foi alegado que foi presumida uma conduta fraudulenta sob o seu conhecimento e responsabilidade sem, contudo, estarem presentes os requisitos necessários para tal, sendo que a autoridade fiscal poderia e deveria ter se pautado na busca da verdade material, garantindo a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário. Seria possível a apuração da verdade concreta pelos documentos apresentados pela empresa fiscalizada, vislumbrando-se, no caso concreto,

a incerteza, diante das provas colhidas, da efetiva participação ou conivência nas condutas fraudulentas. Como o autor do processo administrativo é o Fisco, atrai para si a responsabilidade pelo ônus da prova da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

19.1. Do conjunto probatório dos autos, restou demonstrado que houve o objetivo de burlar a legislação tributária e reduzir o pagamento de tributos, com fraude em GFIPs e escrituração contábil na apuração de compensações tributárias. Portanto, não se trata de presunção, mas de apuração com fulcro em documentos produzidos pela própria empresa da qual os administradores eram diretores, o que, sem dúvida, demonstra a ocorrência de infração à lei, consubstanciada na sonegação de tributos, que é o requisito exigido na legislação, como já explicitado, motivo pelo qual se mantém a responsabilidade dos administradores, eis que eram diretores da empresa à época dos fatos.

19.2. O que se extrai dos autos e das provas colacionadas, ao contrário do alegado, é que houve a busca da verdade material, com várias intimações para esclarecimento e comprovação, mas os interessados não se desincumbiram de tal ônus, seja durante a ação fiscal ou no curso do contencioso administrativo. Os documentos apresentados são suficientes para tal apuração, sem que se vislumbre a incerteza aduzida sobre o teor dos documentos apresentados pela fiscalizada.

19.3. Neste ponto, cabe salientar que o sistema de repartição do ônus probatório adotado no processo administrativo fiscal, nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que se coaduna com a norma aplicável à espécie de forma subsidiária, contida no artigo 373 da Lei nº 13.105, de 2015, do novo Código de Processo Civil (CPC), implica que cabe ao sujeito passivo fazer a prova do direito ou do fato afirmado na defesa, sob pena de improcedência da alegação, eis que o lançamento é um ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, ainda mais quando devidamente motivado e corroborado com provas, como o que se apresenta nos autos.

19.4. Nessa linha, caberia aos interessados, em seu próprio interesse, acostar aos autos todas as provas de suas alegações, em razão de a legislação do processo administrativo fiscal determinar que toda a prova documental deve ser apresentada com a impugnação, conforme disposto no Decreto nº 7.574, de 30 de setembro de 2011:

Art. 57. A impugnação mencionará (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1o, e pela Lei no 11.196, de 2005, art. 113):

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

§ 4o A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - refira-se a fato ou a direito superveniente; ou

III - destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

19.5. Portanto, alegações desprovidas de provas não têm o condão de alterar o ato administrativo devidamente motivado, pois este goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, cabendo aos interessados o ônus de comprovar e justificar o

que alega de forma tempestiva, ou seja, apresentando junto com a defesa as provas em direito admitidas, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

19.6. Enfim, os interessados não se desincumbiram do ônus da prova. Essa é a realidade que se apresenta nos autos.

(destaques do original)

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS

Requer o Recorrente a juntada de novos documentos e razões complementares.

Nos termos do inciso LV da Constituição, “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Contudo, o dispositivo constitucional, ao assegurar o direito à ampla defesa e ao contraditório, remete aos meios e recursos inerentes aos processo administrativo ou judicial, conforme o caso.

Em se tratando de Processo Administrativo Fiscal – PAF, a disciplina a ser considerada é aquela estabelecida pelo Decreto nº 70.235/1972, recepcionado pela atual ordem constitucional com força de lei.

Em relação à apresentação de provas, o art. 16 do citado Decreto nº 70.235/1972 estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

O art. 16 do PAF é absolutamente claro no sentido de que a prova documental deve ser apresentada por ocasião da impugnação, sendo precluso o direito de o sujeito passivo apresentá-la em momento processual diverso, a menos que verifique alguma das hipóteses presentes no § 4º de referido artigo.

Em 2 de outubro de 2023, três dias antes do julgamento do presente processo, o responsável solidário Camilo Cola Filho apresentou a petição de fls. 12.199/12.210, chamada de “alegações complementares ao recurso voluntário”, acompanhada dos documentos de fls. 12.211/12.271, com vistas a reforçar seus argumentos de defesa.

No entanto, não conheço da referida petição, em virtude de estar precluso o direito do sujeito passivo.

Assim, tendo em conta que a situação aqui examinada não se enquadra em quaisquer das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, não há como deferir a produção posterior de provas.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa