



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16613.720009/2015-57
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **2401-006.919 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de setembro de 2019
Recorrentes RODOPA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do Fato Gerador: 24/06/2016

RECURSO DE OFÍCIO. EXCLUSÃO DE SOLIDÁRIO. LIMITE DE ALÇADA.

A exclusão de responsável solidário do polo passivo do lançamento implica em se exonerar sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos em montante correspondente ao total lançado sob tais títulos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2012

LANÇAMENTO. NULIDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 quando a autoridade fiscal não demonstra, por meio da linguagem de provas, a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da compensação efetuada por meio da apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer do recurso de ofício, vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator) e Andréa Viana Arrais Egypto, que não conheciam do recurso de ofício. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin

Pinheiro. Quanto aos recursos voluntários, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por maioria de votos, dar provimento aos recursos voluntários. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Miriam Denise Xavier e Raimundo Cássio Gonçalves Lima, que negavam provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Raimundo Cassio Goncalves Lima, (Suplente Convocado), Andrea Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier. Ausente as Conselheiras Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

RODOPA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 8ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, Acórdão nº 02-69.179/2016, às e-fls. 653/679, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, concernente a multa isolada em decorrência da glosa de compensações de contribuições efetuadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs, em relação aos anos 2008 a 2012, conforme Despacho Decisório, às fls. 325/342, Termo de Verificação Fiscal às e-fls. 344/361 e demais documentos que instruem o processo.

Consta no Despacho Decisório e no Termo de Verificação Fiscal as informações que seguem:

O valor lançado se refere a multa isolada de 150% incidente sobre o montante de compensações declaradas por meio de GFIP (R\$ 24.144.811,99) sem que houvesse a comprovação da existência de crédito em favor do sujeito passivo que foram consideradas indevidas

O contribuinte transmitiu Guias de Recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social – GFIP, a relativas aos anos de 2008 a 2012, informando compensações, relativas a vários estabelecimentos, conforme Tabela 1 do Termo de Verificação fiscal. O valor total das compensações informadas por meio de GFIP foi de R\$ 24.144.811,99 (valores históricos).

Em 7/8/2013, o sujeito passivo foi intimado a informar a origem dos créditos que geraram as referidas compensações (fls. 3/5 do processo administrativo 16613.720007/2015-68). Em 16/8/2013, o contribuinte solicitou prazo adicional de 30 dias para atender a intimação, que foi deferido (fls. 312 do processo administrativo 16613.720007/2015-68).

Em 17/10/2013, o autuado apresentou petição informando que houve alteração em seu contrato social em 25/9/2012, por meio da qual, novos sócios assumiram a gestão, e que, na gestão anterior, as obrigações tributárias eram geridas por empresa terceirizada. Também apontou a retificação de parte das GFIP e solicitou prazo adicional de 120 dias para cumprir a intimação (fls. 7/8 do processo administrativo 16613.720007/2015-68).

Apresentou, ainda, carta direcionada à empresa terceirizada (Recont Assessoria Empresarial Ltda), solicitando a entrega de documentos relativos a empresa que estivessem em seu poder (fls. 285/287 do processo administrativo 16613.720007/2015-68).

Até a emissão do Termo de Verificação Fiscal não houve a entrega de outros documentos pelo autuado, sendo que lhe foi facultado promover a retificação das GFIP.

Em 13/3/2015, o contribuinte foi cientificado de Despacho Decisório (fls. 325/342) que considerou indevidas as compensações referidas destacando que considerou-se que as compensações foram realizadas com falsidade na Declaração (fls. 337/357 do processo administrativo 16613.720007/2015-68).

Portanto, o autuado deixou de apresentar à fiscalização qualquer tipo de justificativa para a compensação declarada ainda que tenha tido extenso prazo para fazê-lo.

Considerando que não houve qualquer tipo de direito creditório que pudesse dar origem às compensações pretendidas e que não se trata de mero erro de apuração do contribuinte, pois conforme a Tabela 01, as compensações ocorreram de 2008 a 2012 (quase cinco anos com a mesma conduta), concluiu-se que as declarações prestadas para informar as compensações foram realizadas com falsidade e que caberia a aplicação da multa isolada.

Mesmo após intimado, o atual administrador não retificou as GFIP em que foram declaradas as compensações.

Tendo em vista que o contribuinte apresentou reiteradamente durante quase cinco anos declarações (GFIP) com falsidade com o intuito de reduzir os valores de contribuição previdenciária devida praticando o ilícito previsto na Lei nº 8.137, de 27/12/1990, artigo 1º, inciso I e o §10º do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, foi atribuída, nos termos do CTN, artigo 135, inciso III, responsabilidade tributária solidária àqueles que eram administradores à época do fato: Marco Antônio Bindilatti, Paulo Cesar Bindilatti, Luis da Conceição Salvador, sócios administradores, de acordo com a cláusula 8ª da alteração contratual de 11/7/2006, e a Sérgio Delongo, sócio administrador a partir de 25/9/2012.

Esclarece a fiscalização que, embora a sociedade tenha tido seu controle acionário alterado em outubro de 2012, alterando-se os administradores da pessoa jurídica, o sócio-administrador Sérgio Longo foi também considerado solidário, uma vez que não tomou nenhuma providência para a retificação das declarações de compensações efetuadas anteriormente, mesmo após intimações da Secretaria da Receita Federal do Brasil e tendo mais de um ano para proceder tal retificação.

A contribuinte e os responsáveis solidários, regularmente intimados, apresentaram impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte/MG entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, excluindo do pólo passivo dos Srs. Marco Antônio Bindilatti e Luis da Conceição Salvador, além a manutenção da responsabilidade do Sr. Sergio Longo apenas em relação a parte da multa que corresponde a R\$ 19.747,49, sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2012

MULTA ISOLADA.

Na hipótese de compensação indevida, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, fica o contribuinte sujeito à multa isolada aplicada nos termos da legislação que rege a matéria.

MULTA. ARGUIÇÃO DE CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE.

A alegação de que a multa em face de seu elevado valor é confiscatória não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois trata de exigência fundada em legislação vigente, à qual o julgador está vinculado.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório se o conhecimento dos atos processuais pelo autuado e o seu direito de manifestação encontram-se assegurados.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS/ADMINISTRADORES 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.

CONEXÃO.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Em observância ao disposto no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, c/c artigo 1º da Portaria MF nº 03/2008, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão encimada, que declarou procedente em parte o lançamento fiscal.

Regularmente intimados e inconformados com a Decisão recorrida, a autuada e os responsáveis solidários Sérgio Longo e Paulo Cesar Bindilatti, apresentaram Recursos Voluntários, às e-fls. 707 e ss, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

RECURSO RODOPA

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, preliminarmente alegando que a fiscalização optou pela aplicação de multa no percentual de 150% porque, no seu entender, ficou comprovada a falsidade da declaração, sem, contudo, apresentar provas que demonstrassem a prática do ilícito.

Aduz que a fiscalização apenas presumiu tal falsidade sob a alegação de que não existiam créditos a serem compensados, uma vez que o contribuinte não comprovou sua existência.

Sustenta que o legislador condiciona a aplicação da multa à comprovação de dolo na prática da infração. Diz que para que se configure esse tipo legal, a autoridade tributária deve comprovar que atuou de maneira dolosa com o propósito de evadir-se da percução tributária. Aduz que não foi apresentada uma única prova que demonstrasse o intuito doloso nas ações praticadas.

Afirma que, somente a devida motivação, com a indicação das provas que servem de base para as alegações da Administração é que permitem o regular exercício do contraditório e ampla defesa. Cita decisões do Carf, motivo pelo qual deve ser cancelado o lançamento.

Quanto ao mérito, argui que, quando foi intimado a se manifestar sobre a legitimidade dos créditos, sua atividade de apuração já estava devidamente homologada, não prevalecendo qualquer questionamento a respeito dos créditos e débitos registrados no período.

Assevera que mesmo que as informações relativas as compensações não tivessem sido adequadamente declaradas, o Fisco não poderia apresentar qualquer questionamento quanto aos procedimentos adotados à época.

Aduz que o Fisco dispõe de cinco anos, a contar da entrega das declarações de compensação, para discordar do procedimento realizado pelo contribuinte e que, findo esse prazo, considera-se homologada a compensação e extintos os créditos compensados, de conformidade com o CTN, artigo 150, § 4º. Cita decisões do Carf, inexistindo fundamento para aplicação da multa isolada.

Assevera que a Constituição da República, artigo 150, inciso IV, proíbe a instituição de tributos e de multa com efeitos confiscatórios. Cita decisões do STF.

Alega que a imposição de multa de 150% sobre o valor do crédito não homologado é exorbitante e desproporcional, especialmente quando se constata que foi imputada sem que fosse apresentada qualquer prova da prática de ilícito.

Aduz que a não homologação total ou parcial das compensações declaradas ao Fisco implica, por si só, na aplicação de multa de mora de 20% e juros Selic, fato suficiente para penalizar eventual ilegitimidade ou insuficiência de crédito do contribuinte. Argumenta que a aplicação de uma multa isolada no percentual de 150% ofende os Princípios da Proporcionalidade e do Não-Confisco.

Explicita que a fiscalização não apresentou qualquer prova da prática de ilícito que justificasse a aplicação da multa isolada no percentual de 150%. Diz que não se pode admitir a manutenção de multa nesse percentual, conforme posicionamento do Carf que cita à fl. 468.

Pugna que, caso não se entenda que o evidente erro trata-se de vício que macula o lançamento, deve-se, ao menos, reduzir a multa para o percentual de 75%, na forma prescrita pela legislação.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o lançamento, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

RECURSO SÉRGIO LONGO

Além de repisar todas alegações contidas no recurso da Rodopa, diz que o disposto no CTN, artigo 135, inciso III, aponta que somente poderão ser pessoalmente responsabilizados pelos débitos da pessoa jurídica, as pessoas que: a) estiverem investidas de poderes para administrá-la, b) tiverem infringido a lei ou contrato social ou praticando atos com excessos de poderes .

Tece considerações acerca da Lei nº 8.620/1993 e sobre a decisão do STF a seu respeito.

Aponta que, para que pudesse ser responsabilizado pelos débitos da Rodopa é indispensável a comprovação de que ele possuía poderes para gerenciá-la à época dos fatos; e que no exercício de sua administração tivesse praticado qualquer das condutas relacionadas no artigo 135.

Afirma que a multa aplicada decorre da apresentação de declarações de compensação supostamente falsas no período de 01/2008 a 09/2012. Diz que, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal, somente tornou-se administrador da sociedade em 10/2012, após a ocorrência dos fatos que ensejaram a autuação. Acrescenta, que sendo a dívida de período anterior a sua entrada no quadro de administradores da pessoa jurídica, está equivocada sua inclusão no pólo passivo da presente autuação. Cita decisão do STF.

Alega que não há como cogitar a prática de atos ilícitos por ele, uma vez que não era administrador da sociedade à época dos fatos geradores do débito fiscal. Aduz que o fato de não ter retificado as GFIP não é suficiente para responsabilizá-lo pela infração.

Aduz que a responsabilização dos administradores só é possível se ficar demonstrado que o sócio concorreu para o inadimplemento da obrigação tributária, ou seja, se praticou atos contemporâneos aos fatos geradores de modo a evitar o pagamento de tributos.

Argumenta que tanto a doutrina como a jurisprudência são unânimes ao defender que, para fins de responsabilização do administrador, deve haver prova de prática de atos fraudulentos e com excesso de poderes. Cita decisão do Superior Tribunal de Justiça e do Carf.

Diz que somente poderia ser responsabilizado pelos débitos da Rodopa se tivesse ficado comprovado que praticou atos dolosos com a finalidade de impedir que a referida empresa recolhesse aos cofres públicos os valores devidos. Aduz que, conforme Termo de Verificação Fiscal, a autoridade tributária não possui qualquer prova nesse sentido.

Acrescenta que apenas pelo fato de não ter providenciado a retificação das declarações de compensação apresentadas pelos administradores anteriores da sociedade, não pode ser acusado de praticar as mesmas condutas deles. Afirma que não há dispositivo legal que autorize tamanha presunção.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o lançamento, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

RECURSO PAULO CÉSAR BINDILATTI

Alega que a acusação fiscal é inepta, pois além de valer de fatos subjetivistas, baseia-se em fundamentação legal imprópria, inadequada e inservível a sua sustentação. Aduz que não há na legislação ordinária federal norma que dê sustentação à atribuição da responsabilidade a ele atribuída. Ressalta que a legislação complementar (CTN) não se dirige ao aplicador da lei, mas ao legislador que deve observar o que ela expõe para a elaboração da necessária lei ordinária. Cita doutrina e tece considerações a respeito das leis complementares no campo tributário.

Assevera que não existindo a responsabilidade na legislação ordinária não é dado ao aplicador suprir a omissão ou criar um tipo de responsabilidade não constante no ordenamento jurídico. Conclui que não se pode com base na Lei Complementar atribuir responsabilidade. Cita doutrina.

Diz que a fiscalização emprega dispositivo da legislação complementar (CTN, art. 124, I) com sentido diverso do que nele se contém e para situações nele não contempladas. Alega que o interesse comum estampado no inciso I diz respeito a interesse jurídico, afastando quaisquer outros tipos de interesse (econômico, financeiro, etc).

Afirma que a fiscalização desprovida de elementos que pudessem explicitar esse interesse comum tem-no como derivado exclusivamente de relação societária empresa-sócio e “[...] deduções de tributo deduzido sem base legal, enquanto o inciso II por disposição legal”.

Afirma que a fiscalização não identifica o interesse comum não na “realização do fato gerador da obrigação tributária, mas na elaboração, na execução e nos resultados de um sistema que ela diz falso. Aduz que o interesse comum só se verifica e se desvenda nas situações em que duas ou mais pessoas participem, em conjunto, uníssono, com concomitância e sincronia, na realização do ato, ou no fato eleito pela lei como dando causa ao pagamento de tributo. Cita doutrina e jurisprudência.

Assevera que o Fisco, ainda que invocando o artigo 124 sem indicação dos incisos, na verdade está criando um tipo de responsabilidade não cogitado no inciso I, pois identifica interesse comum no fato de terem sido declarados compensações que foram consideradas falsas e não na realização do fato gerador da obrigação. Cita doutrina e disserta sobre a sujeição passiva e decisões do STJ e STF.

Conclui que não constando da legislação complementar qualquer dispositivo que prestigie a responsabilidade defendida pelo Fisco, e menos ainda na legislação ordinária, torna-se patente que a exigência tributária a ele feita não procede.

Entende que não é parte legítima para responder pelas imputações feitas pelo Fisco que lhe atribui responsabilidade e solidariedade em relação à exigência aduzida no AI. Conclui que a acusação como imposta não pode subsistir.

Pleiteia o reconhecimento da impossibilidade do Fisco efetuar lançamento até pelo menos da competência 05/2010, considerando a autuação em 06/2015 e o período de abrangência da fiscalização de 2008 a 2012.

Afirma que a multa aplicada envolve confisco que é reconhecido como próprio a invalidade o lançamento. Cita decisão jurisprudencial.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o lançamento, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

RECURSO DE OFÍCIO

Preliminar de Admissibilidade

Á época da interposição do recurso vigia a Portaria MF nº 3/2008, que estabelecia, **exclusivamente**, o valor de alçada em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), vejamos:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

Entretanto, em 10 de fevereiro de 2017 foi publicada a Portaria MF nº 63 que alterou o valor limite para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) e acrescentou a possibilidade do recurso de ofício para os casos de exclusão de sujeição passiva, vejamos:

Portaria MF nº 63/07

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

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

(grifamos)

Portanto, depreende-se que na data da interposição do recurso ora debatido, inexistia no ordenamento jurídico disposição acerca da exclusão de responsável do polo passivo da demanda. Em outras palavras, a Portaria MF nº 3 de 2008, fundamento para o recurso de ofício ora em debate, constava apenas o artigo 1º que versa sobre o valor exonerado para interposição do mesmo.

Dito isto, uma vez que no momento da interposição deste recurso, a fundamentação foi o valor exonerado, inexistindo qualquer previsão legal quanto a responsabilidade solidária, não devemos conhecer deste.

Ademais, este Colegiado já enfrentou este tema no Acórdão nº 2401-005.592, aonde, por maioria dos votos, decidiu por não conhecer do recurso de ofício pelas mesmas razões encimadas.

Nesse diapasão, VOTO NO SENTIDO DE NÃO CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO, pelas razões de fato e de direito acima espostas.

Feitas essas considerações, prejudicado o conhecimento do Recurso de Ofício, uma vez vencido em nosso entendimento, passamos a contemplar as demais questões devolvidas a este Colegiado:

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A responsabilidade de terceiro pressupõe duas normas autônomas, a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada um com seu pressuposto de fato e seu sujeitos próprios, e, nos casos de responsabilidade tributária por atos ilícitos, o auto de lançamento deve descrever, de forma direta e objetiva, a conduta do agente e a norma de incidência.

No que tange a regra da limitação da responsabilidade dos sócios da pessoa jurídica, traz-se a coleção a doutrina de Hugo de Brito Machado:

É importante notar-se que a responsabilidade dos sócios-gerentes, diretores e administradores de sociedades, nos termos do art. 135, III do CTN, é por obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Poder-se-ia, assim, sustentar que a obrigação, pela qual respondem, há de ser resultante de atos irregularmente praticados. O próprio nascimento da obrigação tributária já teria de ser em decorrência de atos irregulares. (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, 22ª ed. Malheiros, São Paulo, 2003.

Pois bem!

No caso em concreto, a autoridade lançadora fundamentou a responsabilidade solidária dos sócios nos seguintes termos:

16. A responsabilidade solidária por infração da lei é disciplinada pelo art. 135 do CTN, transcrito abaixo:

“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:

(...)

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

Com mais especificidade, a DRJ competente, ora guerreada, em síntese, achou por bem rechaçar em parte a pretensão fiscal, afastando a responsabilidade solidária do Sr. Marco Antônio Bindilatti, Sr. Luís da Conceição Salvador e em parte do Sr. Sérgio Longo, adotando os seguintes fundamentos, *in verbis*:

ALEGAÇÕES ESPECÍFICAS CONTIDAS NA PEÇA IMPUGNATÓRIA APRESENTADA POR MARCO ANTÔNIO BINDILATTI (FLS. 610 A 636)

Com relação a alegação do sócio administrador Marco Antônio Bindilatti de que não poderia ser responsabilizado com base no que dispõe o CTN, artigo 135, inciso III, porque teria se retirado da sociedade em 5/11/2010, tem-se que ela deve ser acolhida.

De fato, conforme documento de fls. 643/644, da Junta Comercial do Estado de São Paulo, Ficha Cadastral, o sócio Marco Antônio Bindilatti retirou-se da sociedade em 5/11/2010.

Assim, tendo em vista que o envio mais antigo de GFIP com informação falsa de compensação ocorreu em 12/11/2010, conforme TVF (fls. 344/361) e considerando-se que o disposto no CTN, artigo 135, inciso III, determina que são responsabilizados pelo créditos correspondentes a obrigações decorrentes de “atos praticados com [...] infração de lei” e que, desde 5/11/2010, Marco Antônio Bindilatti não poderia praticar a conduta que originou a autuação, tem-se que ele não pode ser responsabilizado solidariamente em relação aos créditos tributários tratados no presente processo, devendo ser excluído do pólo passivo da autuação.

ALEGAÇÕES ESPECÍFICAS CONTIDAS NA PEÇA IMPUGNATÓRIA APRESENTADA POR LUIS DA CONCEIÇÃO SALVADOR (fls. 528 a 558)

Com relação à alegação do administrador Luis da Conceição Salvador de que não poderia ser responsabilizado com base no que dispõe o CTN, artigo 135, inciso III, porque à época da ocorrência dos fatos não fazia mais parte da direção da empresa, onde atuou nas áreas industrial, pessoal e comercial, tem-se que ela também deve ser acolhida. Luis da Conceição Salvador foi eleito responsável solidário na presente autuação, na condição de diretor executivo da Forte S. A. Empreendimentos e Participações, sócia da Rodopa, porque exerceu a função de administrador, conforme demonstrativo de Responsáveis Tributários, fl. 5 e conforme Termo de Verificação Fiscal.

Verifica-se que consta do documento, Ficha Cadastral da Rodopa, extraída do Cadastro JUCESP, de fls. 565/568, anexado pela defesa, a anotação de nomeação de Luis da Conceição Salvador como administrador da Rodopa, representando a Forte S/A (fl.

567), bem como de sua destituição/renúncia, esta anterior a 12/8/2010, data em que consta arquivamento de outra alteração de contrato social do autuado (fl. 568).

Assim, tendo em vista que o envio mais antigo de GFIP com informação falsa de compensação ocorreu em 12/11/2010, conforme TVF (fls. 344/361) e considerando-se que o disposto no CTN, artigo 135, inciso III, determina que são responsabilizados pelo créditos correspondentes a obrigações decorrentes de "atos praticados com [...] infração de lei" e que em 12/11/2010 ele já não atuava na direção da sociedade, de acordo com a anotação à fl. 568, não poderia praticar a conduta que originou a autuação. Portanto, tem-se que ele não pode ser responsabilizado solidariamente na presente autuação, devendo ser excluído do pólo passivo.

IMPUGNAÇÃO APRESENTADA POR SERGIO LONGO (FLS. 498 A 513)

Conforme se depreende do citado dispositivo do CTN, artigo 135, inciso III, a responsabilização de administrador/diretor deve ocorrer em relação a obrigações que sejam resultantes (decorrentes) de atos praticados com infração à lei.

No presente caso, a obrigação não é decorrente de deixar de atender intimação para apresentar GFIP retificadora, mas decorre (resulta) do envio de GFIP com informações falsas relativas a compensações (prestar declaração falsa), no período que vai de 12/11/2010 a 6/9/2012 e em 24/1/2014.

Portanto, com exclusão da parcela da multa aplicada e relativa a declaração falsa em GFIP ocorrida em 24/1/2014 (estabelecimento CNPJ nº 65.791.980/0010- 24, identificador FkloYBjfbQk0000-4, no valor de R\$ 13.164,99, quando o Sr. Sergio Longo já era administrador com poderes que indicam que sem a sua participação tal declaração não seria prestada (conforme se depreende da leitura da Cláusula Segunda do Instrumento Particular de 31ª Alteração Contratual de fls. 410/432), tem-se que ele não poderia prestar declaração falsa no período que vai de 12/11/2010 a 6/9/2012.

Esclareça-se que, embora a não apresentação de GFIP retificadora pelos responsáveis pela administração do contribuinte, agora ou por ocasião da fiscalização tenha o condão de corroborar a conclusão fiscal pela presença do dolo em relação ao autuado, tal fato não faz com que toda a multa seja decorrente de ato praticado pelo Sr. Sérgio Longo.

Dessa feita, considerando-se o disposto na legislação citada, tem-se que o Sr. Sergio Longo não pode ser responsabilizado solidariamente em relação à parcela da multa relativa às condutas praticadas de 12/11/2010 a 6/9/2012, pois essa parcela não decorre de nenhum ato praticado por ele.

Contudo, deve ser mantido como responsável solidário em relação à parte da multa, no valor de R\$ 19.747,49, que é resultante da aplicação do percentual de 150% sobre o valor da compensação declarada com falsidade (R\$ 13.164,99) em 24/1/2014.

De plano, ressalto minha total aquiescência com os fundamentos e argumentos da 8ª Turma da DRJ de Belo Horizonte/MG, pois, ao meu ver, para atribuir aos sócios a responsabilidade solidária nos termos do inciso III do artigo 135 do CTN, é imperioso que estes sejam "diretores, gestores ou administradores" da empresa.

Diante da verificação pelo julgador de primeira instância, resta claro e incontroverso que no momento do envio das GFIPs com informações de compensação, os responsáveis solidários excluídos não mais faziam parte da sociedade.

Dito isto, impossível atribuir responsabilidade a pessoa física que não seja sócia da pessoa jurídica, quíça "gerente, administrador ou diretor" como dispõe a legislação de regência.

Na esteira desse entendimento, não se pode cogitar em irregularidade na decisão levada a efeito pelo julgador de primeira instância, porquanto agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, reconhecendo a improcedência do crédito tributário nos termos encimados.

Por todo o exposto, estando à decisão de primeira instância em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo o *decisum* recorrido em sua integralidade, pelas razões de fato e de direito acima ofertadas.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Presente o pressuposto de admissibilidade, por serem tempestivos, conheço dos recursos e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR DE NULIDADE

A contribuinte preliminarmente alega que a fiscalização optou pela aplicação de multa no percentual de 150% porque, no seu entender, ficou comprovada a falsidade da declaração, sem, contudo, apresentar provas que demonstrassem a prática do ilícito.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o “Termo de Verificação Fiscal”, além do “Despacho Decisório”, “Fundamentos Legais do Débito” e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores que ensejaram a aplicação da multa isolada, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, **sobretudo em seu mérito**, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

O argumento de inexistência de falsidade, presunção de dolo e demais, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, como já dito, não ensejando em nulidade

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Em face do exposto, afasto a preliminar.

MÉRITO

MULTA ISOLADA

Trata-se da aplicação da multa isolada prevista na Lei nº 8.212/1991, artigo 89, § 10, por ter o contribuinte apresentado, no período de 11/2010 a 09/2012 e, em 24/1/2014, GFIP referentes às competências de 01/2008 a 08/2012 declarando a utilização de créditos cuja existência não restou comprovada, para compensar as contribuições devidas e informadas nesse documento.

As compensações do citado período foram glosadas pela fiscalização e compõem os seguintes processos 10880.723969/2015-32 (competências do ano de 2008) e 16613.720007/2015-68 (01/2009 a 02/2010), julgados nesta mesma oportunidade.

Por sua vez, a contribuinte aduz que a fiscalização apenas presumiu tal falsidade sob a alegação de que não existiam créditos a serem compensados, uma vez que o contribuinte não comprovou sua existência.

Sustenta que o legislador condiciona a aplicação da multa à comprovação de dolo na prática da infração. Diz que para que se configure esse tipo legal, a autoridade tributária deve comprovar que atuou de maneira dolosa com o propósito de evadir-se da percução tributária. Aduz que não foi apresentada uma única prova que demonstrasse o intuito doloso nas ações praticadas.

Afirma que, somente a devida motivação, com a indicação das provas que servem de base para as alegações da Administração é que permitem o regular exercício do contraditório e ampla defesa. Cita decisões do Carf, motivo pelo qual deve ser cancelado o lançamento.

Explicita que, quando foi intimada a se manifestar sobre a legitimidade dos créditos, sua atividade de apuração já estava devidamente homologada, não prevalecendo qualquer questionamento a respeito dos créditos e débitos registrados no período.

Pois bem. Antes de adentrarmos ao mérito propriamente dito, cabe trazer a tona a motivação da autoridade fiscal para aplicação da referida multa, senão vejamos o que dispõe o Relatório Fiscal, *in verbis*:

(...)

9. Conforme exposto acima, os débitos relativos a contribuições previdenciárias somente podem ser compensados com crédito oriundo de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido. Não é o caso do contribuinte em tela, tendo em vista que o mesmo deixou de apresentar qualquer tipo de justificativa para a compensação pretendida, ainda que tenha tido extenso prazo para fazê-lo.

10. Além disso, conforme detalhado no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, deve-se aplicar multa isolada. Considerando que, no presente caso, não houve qualquer tipo de direito creditório que pudesse dar origem as compensações pretendidas, é forçoso considerar que as declarações usadas para realizar as compensações foram realizadas com falsidade. Sendo assim, deve-se aplicar a referida multa isolada.

11. Além disso, **é importante ressaltar que não se trata de mero erro de apuração do contribuinte**. Conforme pode ser verificado na Tabela 01, as compensações ocorreram de 2008 a 2012, ou seja quase cinco anos com a mesma conduta.

12. **Mesmo após a intimação relativa às compensações, o atual administrador da empresa tampouco retificou os períodos anteriores**, mesmo tendo um amplo tempo para promover a retificação das GFIPs em que ocorreram as compensações

(...) (grifo original)

Como já dito, em face da compensação indevida (conduta acima descrita), foi imposta a multa isolada no percentual de 150% incidente sobre o valor do débito compensado, nos termos do § 10 da legislação retro mencionada, a qual, para maior clareza, transcrevo:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei.

§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 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado**

(...) (grifo nosso)

A leitura atenta do texto legal encimado indica que há a previsão de duas penalidades pecuniárias para a compensação indevida de contribuições previdenciárias: (i) a multa de mora de 20%; e (ii) a multa isolada de 150%.

Ocorre que, para a aplicação da primeira (**multa de mora**), a legislação exige apenas à apuração de **compensação efetuada de forma indevida**. Quanto à segunda (**multa isolada**), consta que **tem cabimento “quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”**.

É verdade que, por força do que dispõe o artigo 136 do CTN, “salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável”, ou seja, independe de dolo. Todavia, quanto à multa isolada,

parece haver disposição em contrário, pois **há a condicionante de comprovação da falsidade da declaração** apresentada pelo sujeito passivo.

Para a compensação ser considerada indevida, ou a declaração que deu origem era falsa ou se tornou falsa. Destarte, sempre haverá falsidade, de sorte que não haveria razão para o legislador condicionar a sua aplicação à comprovação da falsidade despretensiosa.

Assim, a única maneira de justificar, do ponto de vista jurídico, a existência da condicionante “quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”, é invocar a intencionalidade do agente.

Esse tema já foi analisado diversas vezes por este Tribunal, consoante restou muito bem explicitado no voto condutor do Acórdão nº 2302-002.308, da lavra do Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, de onde peço vênha para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

Da mera leitura dos dispositivos suso transcritos, percebemos a cominação de duas penalidades pecuniárias para a conduta consistente na compensação indevida de contribuições previdenciárias:

I. A multa de mora, calculada segundo a memória de cálculo descrita no art. 61 da Lei nº 9.430/96. (art. 89, §9º da Lei nº 8.212/91)

II. Multa isolada, no valor correspondente ao dobro do previsto no art. 44, I da Lei nº 9.430/96. (art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91)

Em razão da duplicidade de penalidades cominadas a uma mesma conduta, pipocam alguns questionamentos a exigir nossa digressão, dentre outros:

- a) As penalidades indicadas são aplicáveis de forma alternativa ou de maneira cumulativa?
- b) Em que hipóteses será aplicada a multa de mora? E a multa isolada?
- c) O que se entende por “falsidade da declaração” e qual a abrangência de tal termo?
- d) Quais seriam os elementos de convicção com aptidão para se comprovar a falsidade de declaração?

Entendo que a resposta a tais indagações deve ser formulada levando-se em consideração uma interpretação sistemática e teleológica das normas tributárias em realce, realizada de acordo com o balizamento encartado no Capítulo IV do Título I do CTN, observado o princípio da proporcionalidade implicitamente permeado na Escritura Constitucional.

Nessa perspectiva, se nos afigura que a pedra de toque a impingir um diferencial significativo entre as penalidades previstas nos §§ 9º e 10 do aludido art. 89 encontrasse assentado na comprovação da falsidade da declaração, circunstância essencial e indispensável para a infligência da penalidade mais severa.

Ora, mas o que se entende por falsidade de declaração?

Um mero erro material de digitação na GFIP, resultando num montante de compensação a maior que as forças do crédito de titularidade do sujeito passivo, já se consumaria numa falsidade de declaração?

Uma declaração a maior do montante compensável, em GFIP, resultante do emprego de metodologia de atualização do crédito e de acumulação de juros moratórios diferente da adotada pela RFB, seria suficiente para enquadrá-la como acometida de falsidade?

Ou seria necessário, para a consumação da conduta típica em tela, que o infrator, consciente de que não possui qualquer direito creditório, informe dolosamente no documento em apreço compensação de créditos previdenciários sabidamente inexistentes (ou a menor) visando à redução do montante a ser recolhido?

A Lei nº 8.212/91 não define, para fins de enquadramento na conduta tipificada no §10 do seu art. 89 o conceito do termo “falsidade de declaração”, tampouco sua abrangência e alcance. Nessas situações, ante a ausência de disposição expressa, o codex tributário impõe a integração legislativa mediante a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade.

Código Tributário Nacional CTN

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I a analogia; II os princípios gerais de direito tributário; III os princípios gerais de direito público; IV a equidade.

§1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

Tratando-se de normas que impingem ao infrator uma penalidade decorrente da transgressão de uma norma de conduta, nada mais natural do que a integração analógica com as normas que dimanam do Direito Penal.

Sob tal prisma, há que se perquirir se, para a caracterização de falsidade de declaração, seria necessária a tipificação de falsidade de documento público ou, numa gradação mais branda, suficiente seria a mera falsidade ideológica?

Cumpre salientar que, para os efeitos da incidência da lei penal, a GFIP equipara-se a documento público, a teor dos §§ 2º e 3º do art. 297 do Código Penal.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal Falsificação de documento público

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

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

§1º Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, aumenta-se a pena de sexta parte.

§2º Para os efeitos penais, equiparam-se a documento público o emanado de entidade paraestatal, o título ao portador ou transmissível por endosso, as ações de sociedade comercial, os livros mercantis e o testamento particular. (grifos nossos)

§3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir: (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

I na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

II na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

III em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

§4º Nas mesmas penas incorre quem omite, nos documentos mencionados no §3º, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

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

Pena reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.

Parágrafo único Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.

Seja num caso, seja no outro, os princípios de direito público atávicos ao Direito Penal exigem, para a subsunção à conduta típica, não somente a coincidência objetiva de condutas, mas, também, a presença do elemento subjetivo consubstanciado no dolo ou na culpa, esta, quando expressamente prevista no corpo do tipo, o que definitivamente não ocorre no caso em exame, a teor do Parágrafo Único do art. 18 do Código Penal.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal

Art. 18 Diz-se o crime: (Redação dada pela Lei nº 7.209/84) Crime doloso(Incluído pela Lei nº 7.209/84)

I doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo;(Incluído pela Lei nº 7.209/84) Crime culposo(Incluído pela Lei nº 7.209/84)

II culposo, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia. (Incluído pela Lei nº 7.209/84)

Parágrafo único Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente. (Incluído pela Lei nº 7.209/84)

Assim, sob o prisma da norma que pespega penalidades, indispensável para a caracterização da conduta típica de falsidade de documento público e de falsidade ideológica a comprovação da coexistência do elemento subjetivo do tipo consistente na consciência e vontade de concretizar os requisitos objetivos do tipo.

Note-se, ainda, que a falsidade ideológica se qualifica como um tipo penal incongruente, exigindo para a sua caracterização, além do dolo genérico, uma intenção especial do agente, um requisito subjetivo transcendental denominado dolo específico, consubstanciado num especial fim de agir, in casu, a intenção de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Pintado nesse matiz o quadro fático-jurídico, se nos antolha que, para que se configure a ocorrência do tipo infracional previsto no §10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, necessária é a presença do elemento subjetivo associado à conduta típica descrita na norma, consistente na consciência do agente de que, sabedor de que não possui direito creditório à altura, mesmo assim informa na GFIP compensação de contribuições previdenciárias visando a esquivar-se do recolhimento da exação devida.

Por esse motivo, exige a regra tributária em realce que, para a caracterização do tipo infracional em debate, o agente fiscal tem que comprovar a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, não se contentando a norma tributária em foco com mera dedução.

(...) (grifei)

No mesmo sentido, o Conselheiro André Luís Marsico, no voto condutor do Acórdão nº 2302-002.567, versou nos seguintes termos:

Ademais, não parece que se possa cogitar de comprovação de uma falsidade sem o elemento subjetivo, pois a própria falsidade, no vernáculo, tem definições que implicam em intencionalidade:

s.f. (Do lat. Falsitas, falsitatis). 1. Propriedade do que é falso. –2. Mentira, calúnia. – 3. Hipocrisia; perfídia. – 4. Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.

(Grande dicionário da língua portuguesa. São Paulo: Larousse cultural, 1999, p. 420)

Isso sem falar que, ainda que restassem dúvidas quanto ao sentido a ser atribuído à disposição legal, em reforço argumentativo, deve destacar o art. 112 do CTN, que impõe interpretações mais benéficas aos infratores da lei tributária:

Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I à capitulação legal do fato;

II à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Portanto, a exigência do dolo, além de ser interpretação que busca dar coerência ao arcabouço normativa, indubitavelmente, revela-se como a mais benéfica ou favorável ao infrator.

Pode-se afirmar, do quanto exposto até aqui, que, para que se configure a ocorrência do tipo infracional previsto no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, é indispensável que esteja demonstrada a presença do elemento subjetivo associado à conduta típica. Por esse motivo, exige a regra tributária em realce que, para a caracterização do tipo infracional em debate, o agente fiscal tem que demonstrar a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...) (grifo nosso)

A matéria já fora objeto de julgamento deste Colegiado, nos autos do processo nº 11030.721697/2012-67, congruente restou explicitado no voto do Acórdão nº 2401-004.741, o qual me filiei na oportunidade, da lavra do Conselheiro Cleberson Alex Friess, concluindo no mesmo sentido:

(...) 34. Como se percebe do texto copiado, o § 10 não cuida de uma falsidade material, relacionada à autenticidade do documento, mas sim de uma falsidade intrínseca a esse documento, em que se faz presente a mentira no seu conteúdo.

35. A multa está condicionada a comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Por isso, tenho como premissa que essa sanção fiscal pecuniária exige o elemento subjetivo dolo, ainda que dispensável a presença de um especial fim de agir, visto que a leitura do preceptivo revela que o legislador não elegeu qualquer elemento específico como requisito para a imposição da penalidade.

36. De sorte que não se poderá cogitar de falsidade, em razão do próprio significado da sua acepção, sem que haja consciência do agente em esconder, alterar ou suprimir a verdade.

(...)

38. Em que pese o ponto de vista da autoridade lançadora, penso que não há elementos suficientes nos autos para concluir pela falsidade nas compensações apresentadas pelo sujeito passivo.

39. O fato de indevida a compensação não implica, necessariamente, a falsidade da declaração por parte do sujeito passivo. Como exigência imposta pela lei, a penalidade reclama a prova de que o sujeito passivo, mesmo diante da realidade contrária à repetição do indébito pela via da compensação, optou em praticar uma conduta consciente oferecendo crédito sabidamente inapropriado para tal fim.

(...) (grifo nosso)

Dessa forma, *in casu*, merece guarida a pretensão da contribuinte, pois o Relatório Fiscal não indica qualquer elemento do qual se possa extrair, de forma concreta, a intencionalidade do agente, destacando-se apenas que a compensação não estava amparada por qualquer ato legal e ter a contribuinte deixado de apresentar qualquer tipo de justificativa, sendo que a falta de justificativa é justamente o motivo para a glosa.

Em relação ao suposto prazo em que se deu a conduta da recorrente, a acusação fiscal cai por terra uma vez que o prazo mencionado no relatório fiscal não condiz com a realidade fática, ou seja, a contribuinte não repetiu a conduta durante os cinco anos indicados. E mesmo se verdade fosse, conduta reiterada não é suficiente para aplicação da multa isolada.

Ademais, não estamos tratando de entrega de GFIP originária com informações que não correspondam a totalidade de contribuições previdenciárias, mas sim, após entregues as GFIPs, houve pedido de retificação para que fosse possível eventual compensação.

Assim, conclui-se que não restou demonstrado e tampouco consegue-se extrair da conduta da recorrente descrita nos autos que, de forma consciente, mesmo sabedora de que não possuía direito creditório, tenha informado em GFIP compensação de contribuições previdenciárias visando ludibriar o fisco.

Por todo o exposto, estando os lançamentos *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE

- a) NÃO CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO. COMO VENCIDO NO ENTENDIMENTO, UMA VEZ CONHECIDO, NEGAR-LHE PROVIMENTO;
- b) CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHES PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

Voto Vencedor

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Redator Designado.

Recurso de Ofício. Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para divergir.

Invocando o art. 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, o Presidente Substituto da 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, mediante declaração na própria decisão prolatada em 24/06/2016, recorreu de ofício em razão da exclusão dos sócios Marco Antônio Bindilatti, Luis da Conceição Salvador e Sergio Longo. A seguir, transcrevo o texto normativo em questão:

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

A exclusão de responsável solidário do polo passivo do lançamento implica em se exonerar sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos em montante correspondente ao total lançado sob tais títulos, a significar, no caso concreto, valor superior ao atualmente vigente de R\$ 2.500.000,00 (Portaria MF nº 63, de 2017; e Súmula CARF nº 103).

O § 2º do art.1º da Portaria MF nº 63, de 2017, não inovou, tendo apenas explicitado o conteúdo normativo já presente no art. 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972. Antes mesmo da Portaria MF nº 63, de 2017, o § 3º do art. 70 do Decreto nº 7.574, de 2011, já veiculava a mesma explicitação, na redação do Decreto nº 8.853, de 2016.

Isso posto, voto por CONHECER do RECURSO DE OFÍCIO e, no mérito, acompanho o Relator para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Recurso Voluntário. *Em relação aos recursos voluntários*, destaco que acompanhei o Relator ao rejeitar as preliminares, mas, no mérito, rejeitei vencido por negar provimento, conforme consta no dispositivo do presente Acórdão.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.