



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.720033/2019-87
ACÓRDÃO	1402-007.486 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	3K - INVESTIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 29/10/2016

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, utilizada para criar crédito inexistente e formalizar compensação indevida de débito tributário

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São responsáveis tributários aqueles que detêm poderes de representação do contribuinte e valem-se deles para praticar fraude fiscal, prestando informação falsa em declaração de compensação com o propósito de quitar débitos do representado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) negar provimento ao recurso voluntário da recorrente, mantendo os lançamentos; i.ii) negar provimento ao recurso voluntário do responsável solidário Jorge Issamu Kawamura, mantendo sua imputação com fulcro no artigo 135, II e III, do CTN; i.iii) dar provimento ao recurso voluntário da pessoa jurídica Pardo Advogados e Associados, arrolada como coobrigada, afastando sua imputação; ii) por voto de qualidade, na forma do artigo 1º, da Lei nº 14.689, de 20/09/2023 e artigo 25, § 9º, do PAF (Decreto nº 70.235 de 1972), negar provimento ao recurso voluntário do responsável solidário, Luís Roberto Pardo, mantendo sua inclusão no polo passivo com fundamento no artigo 135, II e III, do CTN, vencidos a Relatora e o Conselheiros Ricardo Piza Di Giovanni e Alessandro Bruno Macedo Pinto que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Rafael Zedral.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Rafael Zedral. – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 16-80.635, pela 3ª Turma da DRJ/SPO que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido e mantendo-se as responsabilidades atribuídas.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“Trata-se das impugnações apresentadas contra a multa de ofício isolada de R\$ 2.218.013,26, lançada em decorrência de falsidade de declaração apresentada pelo sujeito passivo (PER/DCOMP 09969.09825.291018.1.3.02-2574), destinada a compensar débitos de estimativas de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com o saldo negativo de IRPJ do primeiro trimestre do ano-calendário 2016.

Ao analisar a compensação efetuada, a Derat São Paulo (SP) verificou divergências entre as apurações do IRPJ informadas no PER/DCOMP, a escrituração contábil fiscal (ECF) e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Solicitou explicações à contribuinte, assim como descrição das aplicações financeiras de renda fixa que deram origem a retenções de imposto de renda na fonte informadas e apresentação de comprovantes de rendimentos e de retenção do IRRF. Depois de reintimada, a interessada respondeu que constava em sua contabilidade a existência do crédito quando foram realizadas as compensações; todavia, ao efetuar o levantamento dos documentos solicitados, verificou que o crédito efetivamente não existia. Alega ter tentado realizar o cancelamento imediato do PER/DCOMP, no que não obteve sucesso, pois já havia sido intimada.

Diante das ponderações da intimada e da constatação de inexistência do crédito, a Derat expediu despacho decisório, não reconhecendo o direito creditório e não homologando as compensações formuladas. Em face da ocorrência de fraude na operação, consubstanciada por conduta que, em tese,

configura crime contra a ordem tributária, mediante evidente e comprovada falsidade das informações inseridas no PER/DCOMP, para forjar crédito utilizado na compensação de tributos federais, lavrou auto de infração para exigência da multa prevista no art. 18, caput e § 2º, da Lei 10.833/03, com redação dada pela Lei 11.488/07.

O administrador e representante da 3K, Jorge Issamu Kawamura, bem como a pessoa jurídica Pardo Advogados e Associados e seu sócio administrador e representante legal, Luis Roberto Pardo, foram caracterizados como responsáveis, com base nos artigos 124 e art. 135, II e III, do CTN, tendo em vista que compensação foi transmitida pela empresa de advocacia com a anuência do administrador da contribuinte (procuração eletrônica).

A contribuinte e os responsáveis foram intimados do auto de infração em 21/2/19 e apresentaram impugnações em 22/3/19.

A contribuinte e o responsável Jorge Issamu Kawamura pedem o reconhecimento da insubsistência do auto de infração, com consequente declaração de sua nulidade e determinação de seu arquivamento, ou reanálise da autuação, tendo em vista nulidade por inexistência de procedimento administrativo próprio para apuração do crédito e inexistência de falsidade da declaração. As inconformidades reforçam informações que já havia prestado em resposta a intimação (acima reveladas), com destaque para sua surpresa diante da constatação de seu equívoco em relação à existência do crédito e à sua tentativa infrutífera de cancelar o PER/DCOMP. No mais, trazem alegações contra a multa lançada e a representação para fins penais, justificando terem agido de boa-fé, sem omitirem informação ou terem intenção de apresentar declaração falsa, capaz de justificar a multa. Destacam ser comum realizar compensações de tributos recolhidos, como previsto na legislação, e imaginam que isso tenha induzido ao erro. Afastam a insinuação de terem cometido dolo. Asseveram que, se fosse intenção obstaculizar a fiscalização ou impedir a ciência do débito tributário, certamente os valores da ECF e da DCTF teriam sido alterados. Defendem a aplicação do princípio da verdade material e formal. Condenam a multa impingida por não guardar respeito ao princípio da proporcionalidade, ser abusiva e confiscatória e por não ter sido observado o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa. Salientam que a multa qualificada é inconstitucional e ilegal e que deveria ser minuciosamente justificada nos autos. Sustentam que a autoridade administrativa – a quem cabe o ônus de demonstrar o dolo e que as informações prestadas pela contribuinte não corresponderiam à realidade (arts. 845, § 1º, 923, 924 e 925 do RIR/99) – não trouxe qualquer prova da prática de simulação, fraude e/ou dolo.

A inconformidade de Pardo Advogados e Associados e de Luis Roberto Pardo foi entregue em escrito único. Reforçam argumentos expedidos pelos outros manifestantes. Apontam para a inexistência de declaração falsa, pois a informação de que a empresa possuía em sua escrita contábil era da existência da

retenção dos tributos, decorrente de aplicação financeira em renda fixa junto ao Banco Bradesco. Ressaltam a surpresa da sociedade ao verificar que não possuía o crédito. Afirmam não se sustentar a prática delitativa definida como crime contra a ordem tributária.

Asseveram que a jurisprudência não aceita presunção como forma de autuação; não terem praticado ato que justificasse a sua responsabilidade solidária; que não lhes foi oportunizada defesa; que não foi apresentada prova cabal de ter incorrido no art. 135 do CTN e que o dolo nunca foi constatado; que o advogado somente pode ser responsabilizado se concorrer para a prática de atos fraudulentos; que o advogado não recebe poderes do mandante para atuar e negociar em seu nome, mas cabe-lhe manifestar opinião técnica independente do interesse do contratante; que o advogado não consta no rol taxativo do art. 135 do CTN das pessoas que podem ser responsabilizadas ("planejar ou sugerir a fraude, mas não constar do art. 135, não gera responsabilidade tributária"); que o interesse comum do art. 124, I, do CTN exige que todos os devedores compartilhem a situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária e não outros fatos decorrentes da riqueza manifestada pelo fato típico; que interesse comum não é de cunho econômico, mas jurídico; e que a Procuradoria Geral da República, no ADI 4.845, manifestou-se que o advogado não pode ser responsabilizado por omissões ou declarações falsas prestadas à administração tributária, pois seus atos e manifestações são invioláveis no exercício da profissão, nos limites da lei.

Por sua vez, a DRJ, após analisar a impugnação, prolatou decisão, cuja ementa segue transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 29/10/2018

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, utilizada para criar crédito inexistente e formalizar compensação indevida de débito tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. INFRAÇÃO DE LEI. ADMINISTRADORES E MANDATÁRIOS.

São responsáveis tributários aqueles que detêm poderes de representação do contribuinte e valem-se deles para praticar fraude fiscal, prestando informação falsa em declaração de compensação com o propósito de quitar débitos do representado. Em razão do interesse comum, o contribuinte pessoa jurídica torna-se responsável solidário pela falsidade da declaração engendrada, em seu benefício, pelos administradores e/ou mandatários.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. AUTUAÇÃO CONFISCATÓRIA.

As instâncias administrativas não são competentes para apreciar inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário reproduzidos argumentos veiculados em sede de impugnação, alegando, em síntese que:

“(…)

(III) DA NECESSIDADE DE REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

(III.1) DA INEXISTÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA

De acordo com a autuação ora combatida, a Recorrente foi autuado ao pagamento de multa qualificada fixada no patamar de 150%, com fundamento no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/2003 e no art. 74, § 1º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, por supostamente ter agido dolosamente ao apresentar declaração supostamente falsa à Fiscalização.

Tudo isso porque, a Recorrente apresentou Declaração de Compensação por meio da qual pleiteou seu direito creditório decorrente de saldo negativo de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, apurado no segundo trimestre de 2016.

Nesse sentido, na data de 29/10/2018 foi transmitida a DCOMP por meio do qual se buscou compensar o valor de R\$ 1.500.000,00, decorrente de saldo negativo de IRPJ, apurado no primeiro trimestre de 2016.

Isso porque a Recorrente verificou que possuía aludido saldo negativo, formado no primeiro trimestre de 2016, quando então, teria promovido o recolhimento de IRPJ e CSLL que resultaram superiores ao que efetivamente apuram como devido ao final do mesmo período. Tudo isso, devido a sua sujeição à retenção dos tributos por determinadas fontes pagadoras, no caso, decorrente de aplicação financeira em renda fixa, junto ao Banco Bradesco.

Pois bem.

Era essa a informação que a Recorrente possuía em sua escrita contábil até então, motivo pelo qual, pautada na boa-fé e na lisura de sua escrita contábil, é que entendeu por bem apresentar aludida DCOMP.

De toda sorte, fato é que a Recorrente foi intimada a apresentar esclarecimentos sobre a divergência encontrada em seu DCOMP x ECF x DCTF, motivo pelo qual, cuidou de diligenciar para averiguação desses documentos, os quais deveriam dar suporte ao crédito perseguido.

Diante disso, a Recorrente analisou e verificou que as informações relativas ao crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ não estavam corretas, quando

então buscou, de imediato, promover ao cancelamento de seu pedido de compensação (pedido esse que não se fez possível).

Diante da impossibilidade do pedido de cancelamento do requerimento de compensação, a Recorrente cuidou de determinar a retificação de sua DCTF, o que foi concretizado na data de 13/02/2019 (folhas 77/83 dos autos).

Buscando demonstrar sua lisura e boa-fé, a Recorrente — em resposta à Intimação Fiscal — informou o erro incorrido, explicando que a DCOMP transmitida se deu de maneira equivocada, eis que inicialmente lançou os valores que constavam como crédito, os quais, quando apurados, restaram zerados, momento em que a referida não mais logrou cancelar essa informação, de modo que percebeu o equívoco incorrido e imediatamente informou a r. fiscalização.

Ora, não se pode olvidar que a Recorrente comunicou o erro incorridos e (visando saná-lo) apresentou retificadora. Tudo isso antes mesmo da lavratura do auto de infração ora combatido que somente foi lavrado após a retificação entregue pela empresa.

OU SEJA: A PENALIDADE FOI IMPOSTA (NA DATA DE 18/02/2019)APÓS A RECORRENTE JÁ TER CORRIGIDO SEU ERRO (NA DATA DE 13/02/2019), SEM QUE QUALQUER PREJUÍZO FOSSE ACARRETADO PARA O FISCO!

Prova de que a Recorrente não agiu de má-fé que sequer cuidou de retificar sua ECF e sua DCTF!

Ou seja: a penalidade foi imposta após a Recorrente já ter corrigido seu erro, sem que qualquer prejuízo fosse acarretado para o Fisco!

Nota-se que não se pode descartar a boa-fé da Recorrente, haja vista que esta fiscalização se utilizou das próprias informações prestadas pela mesma, quando do preenchimento e envio das respectivas DIPJ's, ECF e DCTF apresentavam valores incompatíveis com a DCOMP.

Ora se o Fisco, utilizou as próprias informações da Recorrente, evidente que o erro incorrido pela mesma, pois, acaso fosse sua intenção obstar a fiscalização ou mesmo impedir a ciência da fazenda do débito tributário, certamente os valores das ECF e da DCTF da requente teriam sidos alterados.

É importante se frisar que a Recorrente não se olvidou de prestar esclarecimentos, e ao notar a inexistência de saldo negativo de IRPJ buscou promover o imediato cancelamento. Fica claro que não se trata de falsidade, mas sim de erro incorrido, pois a mesma não promoveu qualquer tipo de alteração dos dados por ela apresentado ao fisco.

Diante disso, considerando a boa-fé da Recorrente ao informar o erro incorrido e a inexistência de qualquer declaração falsa supostamente prestada por ela, fato é que o presente Auto de Infração deve ser anulado, ou tido por nulo.

Ademais, fato é que a Fiscalização não se desincumbiu de provar o dolo da Recorrente capaz de ensejar a aplicação da multa qualificada aqui combatida.

Caso, contudo, não seja esse o entendimento de Vossas Senhorias, o que se admite somente a título de argumentação, ainda assim, o presente Auto combatido não merece prevalecer, tendo em vista a impossibilidade de se aplicar a multa isolada no patamar de 150% a Recorrente, seja pela ausência de dolo, seja pela sua ilegalidade, conforme será demonstrado.

(III.2) INEXISTÊNCIA DE PROVA CABAL DA PRÁTICA DE FRAUDE E/OU DOLO (...)

Assim, é indevida qualquer presunção de fraude e/ou dolo, isso depende de provas, que não cabem ao contribuinte. Não existe a obrigação do contribuinte de fazer prova negativa, cabe só ao fisco provar a conduta ilícita que alega ter a Recorrente praticado. Não existe, legalmente, qualquer presunção de “fé pública” para agentes do fisco.

(...)

Como se vê, a fiscalização não trouxe qualquer prova, muito menos cabal, de que a recorrente tenha praticado fraude e/ou dolo, de modo que tais condutas não podem ser consideradas somente por ilações desprovidas de qualquer conteúdo probatório, cujo ônus a fiscalização não se desincumbiu, de modo que não se faz possível prevalecer a aplicação de multa qualificada no patamar de 150%.

(III. 3) DA AUSÊNCIA DE PROVA DE PRÁTICA DE FRAUDE E/OU DOLO CAPAZ DE ENSEJAR A APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA: CONFISCATORIEDADE

Por fim, o acórdão recorrido aplicou multa agravada sob o entendimento de que havia fraude e/ou dolo, sem, contudo, demonstrar a prova da ocorrência dos mesmos.

Todavia, conforme já amplamente demonstrado, comprovado, e, ainda, tal como previsto em lei (Leis 9.430/96 e 9.481/97), a Recorrente não praticou qualquer ato que justificasse uma multa no percentual de 75%, tampouco praticaram quaisquer condutas fraudulentas, simuladas e/ou dolosas capazes de justificar a aplicação de uma multa no percentual de 150%! (...)Restou demonstrada a desídia da fiscalização em comprovar a alegada simulação, fraude e/ou dolo no Auto de Infração aqui combatido, de modo que não pode prevalecer a aplicação da multa agravada.

O chamado fato gerador da multa agravada não restou comprovado pela fiscalização no Auto de Infração em comento, tal como exige a jurisprudência e a própria lei, daí a total insubsistência por ausência de pressuposto fático, capaz de justificar a aplicação da multa de 150%.

MUITO PELO CONTRÁRIO: A PENALIDADE FOI IMPOSTA (NA DATA DE 18/02/2019) APÓS A RECORRENTE JÁ TER CORRIGIDO SEU ERRO (NA DATA DE

13/02/2019), SEM QUE QUALQUER PREJUÍZO FOSSE ACARRETADO PARA O FISCO, O QUE JUSTIFICA AINDA MAIS SEU IMEDIATO CANCELAMENTO!

Por essas razões, deve ser afastada a cobrança da multa aplicada pelo Auto de Infração e ratificada pelo acórdão ora recorrido, posto que o Fisco não comprovou a prática de dolo e/ou fraude pela Recorrente.

(III.4) A SUJEIÇÃO DAS PENALIDADES À VEDAÇÃO AO CONFISCO

(...)

Nesta toada, verifica-se um caráter subjetivo do não confisco, posto que intimamente relacionado ao conceito de capacidade contributiva, vale dizer, quem pode mais paga mais, enquanto quem pode menos paga menos. Trata-se de uma forma de aplicação da justiça tributária.

Da análise do dispositivo constitucional em referência, verifica-se que o Princípio do Não Confisco, a princípio, não se aplicava às multas, mas tão somente aos tributos, já que as multas, diferentemente dos tributos, nada mais são que sanções com finalidade punitiva/indenizatória/pedagógica decorrente do poder de polícia próprio do Estado Administrativo Tributário, que visam punir/indenizar ou inibir a prática de conduta ofensiva.

Para as multas, o vetor limitador da punição estatal seria o Princípio da Proporcionalidade, que, por sua vez, consiste na proibição de excessos, adequação e vantajosidade de uma conduta/proporcionalidade em sentido estrito, levando-se em consideração o fim almejado.

Assim, parte-se do pressuposto que as multas possuem caráter objetivo, ao contrário dos tributos, em que apenas no caso concreto, após analisar a capacidade contributiva do contribuinte, é possível ponderar a aplicação do princípio da proibição do não confisco. Dessa forma, considerando que o Estado não pode utilizar o tributo para socializar a propriedade privada, não se pode reduzir o capital por meio do tributo.

(...)

Em diversas outras oportunidades, o STF manifestou o seu entendimento de que questões como proteção da propriedade privada e a capacidade contributiva próprias dos tributos devem ser aplicadas às multas, consagrando a aplicação do princípio do não confisco às multas: (...)

POR ESSAS RAZÕES, DEVE SER AFASTADA A COBRANÇA DA MULTA APLICADA PELO AUTO DE INFRAÇÃO COMBATIDO, POSTO QUE MANIFESTAMENTE ABUSIVA E CONFISCATÓRIA, DE MODO QUE ELA NÃO PODE SER ADMITIDA NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO.

(III. 5) DA INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA MULTA APLICADA: TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL 487 PERANTE A SUPREMA CORTE

Entre as limitações do poder de tributar, a Constituição Federal de 1988 incluiu a proibição de “UTILIZAR TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO” (artigo 150, inciso IV).

A vedação representa um limite material ao exercício da competência tributária, inspirado nas ideias de moderação, razoabilidade e proporcionalidade.

(...)

No presente caso, a Recorrente não praticou qualquer ato que justificasse a aplicação de multa agravada.

Ademais, impossível não considerar uma multa correspondente a R\$ 2.218.013,26 como não sendo confiscatória!!

Para que os princípios constitucionais sejam observados, deve ser considerada confiscatória e assim inconstitucional, por conflitar com o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Quando a multa não acompanhar o tributo — no caso de descumprimento de obrigação acessória — ela não pode ultrapassar o limite do razoável. (...)

De acordo com o entendimento adotado pelo Excelentíssimo Ministro do Supremo Tribunal Federal Joaquim Barbosa, em voto proferido no Recurso Extraordinário de nº 640.452 de Rondônia, o qual entendeu pelo reconhecimento da repercussão geral da discussão sobre o caráter confiscatório, desproporcional e irracional de multa em valor variável entre 40% e 05%.

33. Não é demais ressaltar, ainda, que o C. Supremo Tribunal Federal já teria reconhecido a repercussão geral de tema análogo, constante do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP.

Evidente, portanto, que a manutenção dessa multa certamente ultrapassará a capacidade contributiva da Recorrente, e implicará na sua destruição.

TAL FATO É EVIDENTEMENTE TREMENDO EQUÍVOCO.

Tem-se, portanto, que é necessária a imediata revisão da multa aplicada no Auto de Infração combatido.

(IV). DO PEDIDO

À vista do exposto, entendendo estar suficientemente demonstrado o direito do Recorrente em ter anulado o auto de infração contra si lavrado, haja vista a inexistência de qualquer prova da ocorrência de fraude, dolo e/ou simulação capaz de ensejar a aplicação de multa isolada qualificada, além da ilegalidade da aplicação da multa, REQUER-SE SEJA O PRESENTE RECURSO RECEBIDO E INTEIRAMENTE PROVIDO PARA QUE SEJA REFORMADA A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA NO SENTIDO DE QUE SEJA O PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 16692-720.033/2019-87 JULGADO TOTALMENTE IMPROCEDENTE, COM A SUA CONSEQUENTE DESCONSTITUIÇÃO, E, ASSIM,

DECLARADO INSUBSISTENTE O AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO CONTRA O RECORRENTE E IMEDIATAMENTE CANCELADO O DÉBITO A ELA INDEVIDAMENTE IMPINGIDO.

Alternativamente, caso não seja esse o entendimento de Vossa Senhoria, o que se admite somente por argumentação, fato é que a autuação não merece prevalecer devendo, pois, ser novamente analisada e reavaliada, na medida em que a multa impingida é manifestamente abusiva, confiscatória e desprovida de qualquer razoabilidade, devendo, pois ser expurgada e cancelada, o que, conseqüentemente, enseja a necessidade de se julgar totalmente improcedente o presente auto de infração, determinando-se seu respectivo arquivamento.

Por fim, pleiteia a recorrente a realização de sustentação oral quando do julgamento do presente recurso.”

JORGE ISSAMU KAWAMURA

(...)

(III.2) DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DO RECORRENTE

(III.2.1) DA INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 124 DO CTN CAPAZ DE ENSEJAR A RESPONSABILIZAÇÃO DO RECORRENTE

De acordo com o acórdão recorrido, busca-se impor a responsabilidade ao Recorrente com fundamento no disposto no artigo 124, inciso I, do CTN.

Assim, sob o argumento de que o Recorrente (na qualidade de administrador da empresa 3K) possui interesse comum com a pessoa jurídica, a Fiscalização tem-se utilizado deste dispositivo para de forma exagerada indicar como responsáveis solidários diversas pessoas físicas e jurídicas ligadas ao contribuinte autuado e, dentre eles, o administrador da pessoa jurídica.

Trata-se de prática equivocada e tendenciosa, já que a Fiscalização Receita não poderia utilizar o referido artigo para a responsabilidade do administradores, vez que já há dispositivo legal (artigo 135, III, do CTN) para isso interesse comum (termo impreciso e abstrato) não pode ser confundido com interesse econômico.

O artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional trouxe determinação de solidariedade passiva tributária para os casos em que for múltiplo interesse no fato gerador quando da obrigação principal tributária. Existe ainda a necessidade que o interesse de igual natureza. (...)

A solidariedade tributária fundada no art. 124, 1 do CTN tem exigência em sentido estrito entre sujeitos inseridos no mesmo polo de relação obrigacional, isso e somente isso caracteriza o interesse comum. (...)

Pode-se concluir que a obrigação solidária tenha elo com uma pessoa com fulcro no artigo 124, I do CTN, há a necessidade intrínseca de que ela seja também contribuinte na relação com o fisco. Somente deste modo irá incidir o fato gerador da obrigação tributária quando há concurso das partes. Mas deve-se

frisar que o sujeito passivo será contribuinte proporcional na participação do fato gerador ao mesmo tempo em que será solidário pela proporção dos demais correalizadores do fato gerador. (...)

Desta forma, o interesse financeiro de um sócio em relação prática de um fato gerador tributário por parte da sociedade da qual participa não traz consigo a obrigação de pagar os tributos devidos com supedâneo no art. 124, I, uma vez que o seu interesse na realização da situação que constitui fato gerador tributário não é jurídico, apenas financeiro, podendo ser até mesmos moral. (...)

De toda sorte, é de se observar que a Fiscalização nunca com comprovou que o Recorrente foi responsável ou praticou qualquer ato que ensejasse sua responsabilidade (não foi ele quem apurou o crédito).

Por outro lado, o interesse econômico não enseja a responsabilidade nos termos definidos pelo artigo 124 do CTN, na medida em que, como já definiu o CARF, trata-se de interesse meramente "finalístico e consequencial, que os titulares naturalmente têm na exploração dos negócios mercantis pela pessoa jurídica": (...) Para correta caracterização da solidariedade pelo administrador, seja pela aplicação do artigo 135, III, do CTN, seja pela aplicação do artigo 124, I, do CTN, recai o ônus da prova sobre a fiscalização, cuja função é demonstrar de forma efetiva a participação do sujeito passivo solidário no fato gerador.

(III.2.1) DA INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 135 DO CTN: INEXISTÊNCIA DE PROVA DE FRAUDE E/OU DOLO PRATICADO PELO RECORRENTE

(...)

Como se vê, a fiscalização não trouxe qualquer prova, muito menos cabal, de que o recorrente tenha praticado fraude e/ou dolo, de modo que tal condutas não podem ser consideradas somente por ilações desprovidas de qualquer conteúdo probatório, cujo ônus a fiscalização não se desincumbiu, de modo que não se faz possível prevalecer a aplicação de multa qualificada no patamar de 150%.

Evidente, portanto, que o recorrente deve ser excluído da sujeição passiva pretendida pela fiscalização, eis que não comprovado qualquer requisito autorizador para essa sujeição.

(III. 3) DA AUSÊNCIA DE PROVA DE PRÁTICA DE FRAUDE E/OU DOLO CAPAZ DE ENSEJAR A APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA: CONFISCATORIEDADE.

Por fim, o acórdão recorrido aplicou multa agravada sob o entendimento de que havia fraude e/ou dolo, sem, contudo, demonstrar a prova da ocorrência dos mesmos.

Todavia, conforme já amplamente demonstrado, comprovado, e, ainda, tal como previsto em lei (Leis 9.430/96 e 9.481/97), o Recorrente não praticou qualquer ato que justificasse uma multa no percentual de 75%, tampouco praticaram quaisquer condutas fraudulentas, simuladas e/ou dolosas capazes de

justificar a aplicação de uma multa no percentual de 150%! (...)Restou demonstrada a desídia da fiscalização em comprovar a alegada simulação, fraude e/ou dolo no Auto de Infração aqui combatido, de modo que na 11 pode prevalecer a aplicação da multa agravada.

O chamado fato gerador da multa agravada não restou comprovada pela fiscalização no Auto de Infração em comento, tal como exige a jurisprudência e própria lei, daí a total insubsistência por ausência de pressuposto fático, capaz de justificar a aplicação da multa de 150%.

Muito pelo contrário: a penalidade foi imposta (na data de 18/02/2019) após a empresa já ter corrigido seu erro (na data de 13/02/2019), sem que qualquer prejuízo fosse acarretado para fisco, o que justifica ainda mais seu imediato cancelamento!

Por essas razões, deve ser afastada a cobrança da multa aplicada pelo Auto de Infração e ratificada pelo acórdão ora recorrido, posto que o Fisco não comprovou a prática de dolo e/ou fraude pelo Recorrente.

(III.4) A SUJEIÇÃO DAS PENALIDADES À VEDAÇÃO AO CONFISCO

(...)

Da análise do dispositivo constitucional em referência, verifica-se que o Princípio do Não Confisco, a princípio, não se aplicava às multas, mas tão somente aos tributos, já que as multas, diferentemente dos tributos, nada mais são que sanções com finalidade punitiva/indenizatória/pedagógica decorrente do poder de polícia a próprio do Estado Administrativo Tributário, que visam punir/indenizar ou inibir a prática de conduta ofensiva.

Para as multas, o vetor limitador da punição estatal seria o Princípio da Proporcionalidade, que, por sua vez, consiste na proibição de excessos, adequações e vantajosidade de uma conduta/proporcionalidade em sentido estrito, levando-se em consideração o fim almejado.

(...)

Por essas razões, deve ser afastada a cobrança da multa aplicada pelo auto de infração PAF combatido, posto que manifestamente abusiva e confiscatória, de modo que ela não pode ser admitida no ordenamento jurídico brasileiro.

(III. 5) DA INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA MULTA APLICADA: TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL 487 PERANTE A SUPREMA CORTE

(...)

De toda sorte, não há na legislação vigente definição positivada do que seja exatamente "confisco", tampouco a delimitação do patamar máximo aceitável para as multas fiscais, de modo que cabe ao julgador estabelecer se a multa ou o tributo em questão são mesmo confiscatórios.

Assim, é fundamental considerar as circunstâncias do caso decidido delimitar claramente seu objeto.

No presente caso, a Recorrente não praticou qualquer ato que e justificasse a aplicação de multa agravada.

Ademais, impossível não considerar uma multa correspondente a R 2.218.013,26 como não sendo confiscatória!!

Para que os princípios constitucionais sejam observados, deve ser considerada confiscatória e assim inconstitucional, por conflitar com o artigo 159v inciso IV, da Constituição Federal. Quando a multa não acompanhar o tributo — o r caso de descumprimento de obrigação acessória — ela não pode ultrapassar o limite e do razoável.

(...)

De acordo com o entendimento adotado pelo Excelentíssimo Ministro do Supremo Tribunal Federal Joaquim Barbosa, em voto proferido no Recurso Extraordinário de nº 640.452 de Rondônia, o qual entendeu pelo reconhecimento da repercussão geral da discussão sobre o caráter confiscatório, desproporcional e irracional de multa em valor variável entre 40% e 05%.

Não é demais ressaltar, ainda, que o C. Supremo Tribunal Federal já teria reconhecido a repercussão geral de tema análogo, constante do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP.

Evidente, portanto, que a manutenção dessa multa certamente ultrapassará a capacidade contributiva da Recorrente, e implicará na sua destruição.

TAL FATO É EVIDENTEMENTE TREMENDO EQUIVOCO.

Tem-se, portanto, que é necessária a imediata revisão da multa aplicada no Auto de Infração combatido.

(IV). DO PEDIDO

À vista do exposto, entendendo estar suficientemente demonstrado o direito do Recorrente em ter anulado o auto de infração contra si lavrado, haja vista a sua manifesta ilegitimidade passiva, a inexistência de qualquer prova da ocorrência de fraude, dolo e/ou simulação, além da ilegalidade da aplicação da multa, requer-se seja o presente recurso recebido e inteiramente provido para que seja reformada a decisão de primeira instância administrativa no sentido de que seja o processo administrativo nº 16692-720.033/2019-87 julgado totalmente improcedente, com sua conseqüente desconstituição, e, assim, declarado insubsistente o auto de infração lavrado contra o recorrente e imediatamente cancelado o débito a ele indevidamente impingido.

Caso, contudo, Vossas Senhorias não entendam pela insubsistência do Auto de Infração, o que se admite somente a título de argumentação, requer-se a

exclusão da sujeição passiva solidária atribuída ao recorrente, seja pelo fato do mesmo não possuir qualquer legitimidade, seja pelo fato de que não houve qualquer prova no sentido de que ele responda solidariamente, Determinando-se, por via de consequência, o imediato cancelamento do auto de infração com relação ao recorrente.

Alternativamente, caso não seja esse o entendimento de Vossa Senhoria, o que se admite somente por argumentação, fato é que a autuação não merece prevalecer devendo, pois, ser novamente analisada e reavaliada, na medida em que a multa impingida é manifestamente abusiva, confiscatória e desprovida de qualquer razoabilidade, devendo, pois ser expurgada e cancelada, o que, conseqüentemente, enseja a necessidade de se julgar totalmente improcedente o presente auto de infração, determinando-se seu respectivo arquivamento.

Por fim, pleiteia o recorrente a realização de sustentação oral quando do julgamento do presente recurso. “

PARDO ADVOGADOS E ASSOCIADOS e LUIS ROBERTO PARDO

(...)

(III) DA NECESSIDADE DE REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

(III.1) DA INEXISTÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA

De acordo com a autuação ora combatida, os Recorrentes foram autuados, solidariamente, sob o fundamento de que, munidos de poderes outorgados pela empresa 3K, teriam supostamente apresentado declaração falsa à Fiscalização.

Tudo isso porque, aludida empresa apresentou Declaração de Compensação por meio da qual pleiteou seu direito creditório decorrente de saldo negativo de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, apurado no segundo trimestre de 2016.

Nesse sentido, na data de 29/10/2018 foi transmitida a DCOMP por meio do qual se buscou compensar o valor de R\$ 1.500.000,00, decorrente de saldo negativo de IRPJ, apurado no primeiro trimestre de 2016.

Isso porque a empresa 3K verificou que possuía aludido saldo negativo, formado no primeiro trimestre de 2016, quando então, teria promovido o recolhimento de IRPJ e CSLL que resultaram superiores ao que efetivamente apuram como devido ao final do mesmo período. Tudo isso, devido a sua sujeição à retenção dos tributos por determinadas fontes pagadoras, no caso, decorrente de aplicação financeira em renda fixa, junto ao Banco Bradesco.

Pois bem.

Era essa a informação que a empresa possuía em sua escrita contábil até então, motivo pelo qual, pautada na boa-fé e na lisura de sua escrita contábil/e que entendeu por bem apresentar aludida DCOMP assim o fazendo por meio de

seu escritório de advocacia (o qual foi contratado não para analisar o crédito e sim para promover ao pedido de compensação).

Evidente, portanto, que os Recorrentes, com relação a esse ato, foram contratados tão somente para que promovessem à entrega da DCOMP bem como acompanhassem seu desfecho.

Em outras palavras, é de se dizer que os Recorrentes não foram responsáveis pela apuração do crédito tampouco por auditá-lo, sendo certo que apenas transmitiram a declaração, pautados nas informações e documentos contábeis que lhes foram repassados pela empresa 3K.

De toda sorte, fato é que a empresa 3K foi intimada a apresentar esclarecimentos sobre a divergência encontrada em seu DCOMP x ECF x DCTF, motivo pelo qual, essa empresa cuidou de diligenciar para averiguação desses documentos, os quais deveriam dar suporte ao crédito perseguido.

Diante disso, a empresa 3K analisou e verificou que as informações relativas ao crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ não estavam corretas, quando então informou os Recorrentes os quais prontamente aconselharam a empresa a promover à retificação de seu pedido de compensação.

Não se pode olvidar, ainda, que antes mesmo da retificação realizada, fato é que houve a tentativa de cancelar, por completo, o pedido de compensação, cancelamento, esse, contudo, que já não se encontrava mais possível, tendo em vista a expedição da intimação em comento.

De qualquer forma, buscando demonstrar sua lisura e boa-fé, a empresa — em resposta à Intimação Fiscal — informou o erro incorrido, explicando que a DCOMP transmitida se deu de maneira equivocada, eis que inicialmente lançou os valores que constavam como crédito, os quais, quando apurados, restaram zerados, momento em que a referida não mais logrou cancelar essa informação, de modo que percebeu o equívoco incorrido e imediatamente informou a r. fiscalização.

Tanto não agiu a empresa de má-fé que sequer sua ECF e sua DCTF foram alteradas!

Evidente que se a empresa não agiu de má-fé, quiçá os Recorrentes, os quais se limitaram a transmitir a declaração, sem, contudo, serem responsáveis pela apuração e auditoria do crédito em comento.

Não bastasse o fato dos Recorrentes não terem participado da apuração do crédito (apurado por equívoco) tampouco por o terem auditado, fato é que quando tomaram conhecimento do erro incorrido, imediatamente aconselharam a empresa a sanar o equívoco.

Tanto foi assim que foi promovida à retificação da declaração na data de 13/02/2019 (folhas 77/83), ao passo que o Auto de Infração fora lavrado somente na data de 18/02/2019.

Ou seja: a penalidade foi imposta após a empresa já ter corrigido seu erro, sem que qualquer prejuízo fosse acarretado para o Fisco!

Nota-se que não se pode descartar a boa-fé da empresa, haja vista que esta fiscalização se utilizou das próprias informações prestadas pela mesma, quando do preenchimento e envio das respectivas DIPJ's, ECF e DCTF apresentavam valores incompatíveis com a DCOMP.

Ora se o Fisco, utilizou as próprias informações da 3K, evidente que o erro incorrido pela mesma, pois, acaso fosse sua intenção obstar a fiscalização ou mesmo impedir a ciência da fazenda do débito tributário, certamente os valores das ECF e da DCTF da requente teriam sido alterados.

(III.2) DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS RECORRENTES

(III.2.1) INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 124 DO CTN

No que tange a responsabilidade solidária do sócio e escritório de Pardo Advogados o acordão, ora discutido, alude que serão responsáveis solidários pela multa lançada em decorrência da falsidade da declaração apresentada tendo como base o estabelecido no artigo 124 e art. 135, ambos do CTN.

O fato é que, o escritório Pardo Advogados não é responsável pela apuração e auditoria dos créditos da empresa 3K. O único e exclusivo serviço do escritório foi a transmissão do crédito informado pela própria empresa.

Ocorre que, após a intimação, a empresa apurou novamente o crédito e percebeu uma divergência em seu DCOMP X ECF X DCTF, motivo pelo qual, assistida pelo escritório que aconselhou a retificação de tal crédito, a empresa informou o erro e solicitou o imediato cancelamento do aludido DCOMP (a retificação, importante ressaltar, se deu antes da lavratura do Auto de Infração aqui combatido).

Como se vê, não existe no CTN norma que autorize a responsabilidade dos advogados, mesmo na hipótese de recebimento de honorários e incidentes sobre o valor que deixou de ser recolhido aos cofres públicos, caso este que não se enfrenta nos autos desse processo.

Evidente é que o advogado não pode ser enquadrado como mandatário uma vez que um mandate recebe poderes para atuar e negociar em seu nome, enquanto o advogado apenas manifesta sua opinião técnica, independentemente do interesse de seu contratante.

Como a Fiscalização vem aplicando pesadas sanções incutidas contra as empresas, sócios, acionistas, dirigentes, procuradores e até mesmo consultores e advogados, têm sido relacionados como responsáveis solidários.

A atribuição de responsabilidade a profissionais liberais, especialmente a advogados, no caso de planejamentos tributários tidos por irregulares pelas fiscalizações, o que faz cair por terra diversos princípios constitucionais especialmente do mandamento que afirma ser o advogado indispensável à

administração da justiça, sendo inviolável por seus atos e manifestações no exercício da profissão (artigo 133 da CF/88).

Não se pode olvidar, ainda, que mesmo tendo rechaçado todos os argumentos de que não caberia à imputação de responsabilidade solidária seja à sociedade de advogados seja a seu sócio, ora Recorrentes, fato é que o acórdão recorrido insiste em manter essa penalidade.

Nesse sentido, é de se observar que a autuação pretende punir os Recorrentes, seja com base no artigo 135, II do CTN, seja com base no artigo 124, I do mesmo Codex, este último: "São solidariamente obrigadas: I — as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal".

O acórdão recorrido, ao entender que os ora Recorrentes supostamente teriam interesse no comum na situação que constitua o fato gerador, acaba por se valer de uma interpretação ampla do conceito de interesse comum para incluir no cada vez mais extenso rol de responsáveis solidários pessoas que, mesmo não estando no mesmo polo da relação obrigacional, tenham auferido algum proveito com a falta de recolhimento do tributo.

Isto posto, não se pode fazer crer estar correto o entendimento excessivamente abrangente do art. 124, I, do CTN, e que não corresponde ao que a jurisprudência do STJ e a doutrina entendem sobre o tema, como se verifica do REsp 884845/SC de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado em 05/02/2009. (...)A solidariedade tributária fundada no art. 124, I do CTN tem exigência em sentido estrito entre sujeitos inseridos no mesmo polo de relação obrigacional, isso e somente isso caracteriza o interesse comum.

Pode-se concluir que a obrigação solidária tenha elo com uma pessoa com fulcro no artigo 124, I do CTN, há a necessidade intrínseca de que ela seja também contribuinte na relação com o fisco. Somente deste modo irá incidir o fato gerador da obrigação tributária quando há concurso das partes. Mas deve-se frisar que o sujeito passivo será contribuinte proporcional na participação do fato gerador ao mesmo tempo em que será solidário pela proporção dos demais correalizadores do fato gerador.

É certo que se ocorrer um fato praticado pela sociedade que tenha incidência de lei de cobrança tributária, ocorrerá com isso uma relação jurídica com o sujeito ativo, pois passará então a existir interesses conflitantes: aqui para o fisco nasce o direito de receber e para o sujeito passivo o dever de pagar. CERTO, PORTANTO QUE O SÓCIO NA RELAÇÃO JURÍDICA, NÃO TEM PARTICIPAÇÃO E, PORTANTO NÃO É SUJEITO PASSIVO NA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA.

É a sociedade sem dúvida a devedora, e não atingirá o sócio a incidência tributária na esfera de direitos e deveres. E finalmente pode-se afirmar que o

sócio não tem interesse jurídico, pois se trata de relação jurídica perfeita alheia a sua pretensão.

Desta forma, o interesse financeiro em relação à prática de um fato gerador tributário por parte da sociedade da qual participe não traz consigo a obrigação de pagar os tributos devidos com supedâneo no art. 124, I, uma vez que o seu interesse na realização da situação que constitua fato gerador tributário não é jurídico, apenas financeiro, podendo ser até mesmo moral.

(...)

Nessa linha, pode se verificar a decisão proferida pelo CARF nos autos do Processo nº 13888.721139/2014-16, em que relata que determinado escritório de advocacia promoveu o levantamento de créditos do contribuinte, instruiu a compensação e recebeu 20% do benefício econômico auferido, a título de honorários de êxito. A Receita Federal entendeu que quanto maior o crédito apurado, maior seriam os honorários, e por isso os advogados levantaram valores subsidiariamente indevidos, como se créditos fossem. A decisão do CARF foi no sentido de que o interesse do escritório era apenas econômico, e afastou a solidariedade.

Quanto a interpretação abrangente do art. 124, I, do CTN esta foi afastada pelo STJ, conforme demonstrado anteriormente e por tal motivo tentou o Estado do Mato Grosso alterar a sua legislação local (Lei nº 9.226, de 22 de outubro de 2009) a fim de contemplar a hipótese de solidariedade do administrador, advogado, economista e correspondente fiscal, no caso de omissão ou falsidade, bem como toda e qualquer pessoa que concorra ou intervenha, ativa ou passivamente, no cumprimento de referida obrigação. Todavia, sua constitucionalidade é objeto da ADIN 4.845, de 2012, por violara art. 146, III, da Constituição, que exige lei complementar para a atribuição de responsabilidade.

(...)

Por tais motivos apresentados até aqui é que não se pode de maneira alguma concordar com a tentativa do fisco de imputar ao advogado a corresponsabilidade fiscal objeto da presente demanda, e assim e por todos os motivos apresentados é que recorre pelo acolhimento do pedido.

(...)

A firme linha de orientação adotada pelos julgados do CARF em defesa da impossibilidade de aplicação do artigo 124, I do CTN a advogados, sociedade de advogados e consultores foi pavimentada sob os fundamentos da tradicional jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que tem seguido com rigor. (...)Veja que o máximo se pode dizer é que os Recorrentes ostentam mero interesse econômico na relação jurídica que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal, quando muito, eis que apresenta interesse reflexo, oriundo de outra relação jurídica mantida com a empresa 3K.

Por tais motivos apresentados até aqui é que não se pode de maneira alguma concordar com a tentativa do fisco de imputar aos Recorrentes a corresponsabilidade fiscal objeto da presente demanda, e assim e por outros os motivos apresentados é que se recorre pelo acolhimento do pedido, a fim de que os mesmos sejam excluídos do Auto de Infração aqui combatido.

(III.2.2) DA INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 135 DO CTN: INEXISTÊNCIA DE PROVA DE FRAUDE E/OU DOLO PRATICADO PELOS RECORRENTES

(...)

O acórdão recorrido, ao entender que a compensação formulada contém fraude apenas pelo fato de existirem evidências, vai contra o dispositivo do decreto nº 70.235/72, o qual traz, em seu artigo 9º, a necessidade da exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada estarem estruídas de provas indispensáveis à comprovação do ilícito.

Nota-se que em momento algum foi apresentada prova cabal de que a empresa teria agido de má-fé, tampouco os Recorrentes, ou até mesmo algo que comprovasse fraude do DCOMP. Tudo o que foi apontado não passam de evidências de modo que não condizem com a resposta da empresa 3K que informou que o fez de maneira equivocada, e só se deu conta após analisar as informações, de modo que a mesma buscou promover de imediato a retificação da aludida compensação.

Pois bem, como presunções legais previstas na legislação tributária, temos, por exemplo, aquelas referentes: ao saldo credor de caixa; à manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ("passivo fictício"); a distribuição disfarçada de lucros; e o depósito bancário sem origem comprovada (Lei nº 8.021/91 e Lei nº 9.430/96). (...)

Ademais os Recorrentes não podem ser enquadrados nos termos do artigo 135, II do CTN, eis que, a priori, cumpre consignar que há entendimento predominante no sentido de que a responsabilidade prevista no artigo 135 do CTN, não é solidária nem subsidiária de terceiro, mas sim de responsabilidade pessoal (portanto, SEQUER SE ENQUADRA OS RECORRENTES).

Nesse sentido, entende-se que os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado somente serão responsabilizados pessoalmente pelas obrigações tributárias desta, quando agirem com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto, de modo que há que ser comprovado o excesso de poder por sócios ou administradores (nos quais também não se enquadram os Recorrentes).

De acordo com a redação dada ao artigo 135 do CTN não há dúvidas em afirmar que a responsabilidade é pessoal. ou seja, as pessoas enumeradas do referido artigo, assumem individualmente as consequências advindas do ato ilícito praticado, desde que há a comprovação do dolo. (...)Ocorre que para que haja interesse comum, é preciso que todos os devedores compartilhem a situação que

constitua o fato gerador da obrigação tributária, e não é vedado e tampouco desestimulado pelo Estado, mas que não autoriza que se equipare interesse comum ao econômico.

Por tais ditames, se faz necessário que o interesse comum não seja tão somente econômico, mas sim jurídico, entendendo-se como tal aquele derivado de uma relação jurídica da qual o sujeito de direito seja parte integrante, e que interfira em sua esfera de direitos e deveres e o legitime a postular em juízo em defesa do seu interesse. Em outras palavras, caracteriza-se quando a situação realizada por uma pessoa é capaz de gerar os mesmos direitos e obrigações para outra.

Como se vê, a fiscalização não trouxe qualquer prova, muito menos cabal, de que os recorrentes tenham praticado fraude e/ou dolo, de modo que tais condutas não podem ser consideradas somente por ilações desprovidas de qualquer conteúdo probatório, cujo ônus a fiscalização não se desincumbiu, de modo que não se faz possível prevalecer a aplicação de multa qualificada no patamar de 150%.

Evidente, portanto, que os recorrentes devem ser excluídos da sujeição passiva pretendida pela fiscalização, eis que não comprovado qualquer requisito autorizador para essa sujeição.

(III. 3) DA AUSÊNCIA DE PROVA DE PRÁTICA DE FRAUDE E/OU DOLO CAPAZ DE ENSEJAR A APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA: CONFISCATORIEDADE

(...)

Restou demonstrada a desídia da fiscalização em comprovar a alegada simulação, fraude e/ou dolo no Auto de Infração aqui combatido, de modo que não pode prevalecer a aplicação da multa agravada.

O chamado fato gerador da multa agravada não restou comprovado pela fiscalização no Auto de Infração em comento, tal como exige a jurisprudência e a própria lei, daí a total insubsistência por ausência de pressuposto fático, capaz de justificar a aplicação da multa de 150%.

Muito pelo contrário: a penalidade foi imposta (na data de 18/02/2019) após a empresa já ter corrigido seu erro (na data de 13/02/2019), sem que qualquer prejuízo fosse acarretado para o fisco, o que justifica ainda mais seu imediato cancelamento.

Por essas razões, deve ser afastada a cobrança da multa aplicada pelo Auto de Infração e ratificada pelo acórdão ora recorrido, posto que o Fisco não comprovou a prática de dolo e/ou fraude pelo Recorrente.

(III.4) A SUJEIÇÃO DAS PENALIDADES À VEDAÇÃO AO CONFISCO

(...)

Nesta toada, verifica-se um caráter subjetivo do não confisco, posto que intimamente relacionado ao conceito de capacidade contributiva, vale dizer, quem pode mais paga mais, enquanto quem pode menos paga menos. Trata-se de uma forma de aplicação da justiça tributária.

(...)

Por essas razões, deve ser afastada a cobrança da multa aplicada pelo auto de infração combatido, posto que manifestamente abusiva e confiscatória, de modo que ela não pode ser admitida no ordenamento jurídico brasileiro.

(III. 5) DA INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA MULTA APLICADA: TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL 487 PERANTE A SUPREMA CORTE

(...)

De toda sorte, não há na legislação vigente definição positivada do que seja exatamente "confisco", tampouco a delimitação do patamar máximo aceitável para as multas fiscais, de modo que cabe ao julgador estabelecer se a multa ou o tributo em questão são mesmo confiscatórios.

Assim, é fundamental considerar as circunstâncias do caso decidido e delimitar claramente seu objeto.

No presente caso, a Recorrente não praticou qualquer ato que justificasse a aplicação de multa agravada.

Ademais, impossível não considerar uma multa correspondente a R\$ 2.218.013,26 como não sendo confiscatória!!

Para que os princípios constitucionais sejam observados, deve ser considerada confiscatória e assim inconstitucional, por conflitar com o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Quando a multa não acompanhar o tributo — no caso de descumprimento de obrigação acessória — ela não pode ultrapassar o limite do razoável.

(...)

De acordo com o entendimento adotado pelo Excelentíssimo Ministro do Supremo Tribunal Federal Joaquim Barbosa, em voto proferido no Recurso Extraordinário de nº 640.452 de Rondônia, o qual entendeu pelo reconhecimento da repercussão geral da discussão sobre o caráter confiscatório, desproporcional e irracional de multa em valor variável entre 40% e 05%.

Não é demais ressaltar, ainda, que o C. Supremo Tribunal Federal já teria reconhecido a repercussão geral de tema análogo, constante do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP.

Evidente, portanto, que a manutenção dessa multa certamente ultrapassará a capacidade contributiva da Recorrente, e implicará na sua destruição.

TAL FATO É EVIDENTEMENTE TREMENDO EQUÍVOCO.

Tem-se, portanto, que é necessária a imediata revisão da multa aplicada no Auto de Infração combatido.

(IV). DO PEDIDO

À vista do exposto, entendendo estar suficientemente demonstrado o direito dos Recorrentes em ter anulado o auto de infração contra si lavrado, haja vista a manifesta violação a diversos princípios constitucionais, e, ainda, a ilegitimidade passiva, a inexistência de qualquer prova da ocorrência de fraude, dolo e/ou simulação, além da ilegalidade da aplicação da multa, Requer-se seja o presente recurso recebido e inteiramente provido para que seja reformada a decisão de primeira instância administrativa no sentido de que seja o processo administrativo Nº 16692-720.033/2019-87 julgado totalmente improcedente, com a sua consequente desconstituição, e, assim, declarado insubsistente o auto de infração lavrado contra os recorrentes e imediatamente cancelado o débito a eles indevidamente impingido. Caso, contudo, Vossas Senhorias não entendam pela insubsistência do Auto de Infração, o que se admite somente a título de argumentação, requer-se a Exclusão da sujeição passiva solidária atribuída aos recorrentes, seja pelo fato dos mesmos não possuírem qualquer legitimidade, seja pelo fato de que não houve qualquer prova no sentido de que eles respondam solidariamente, determinando-se, por via de consequência, o imediato cancelamento do auto de infração com relação aos recorrentes.

Alternativamente, caso não seja esse o entendimento de Vossa Senhoria, o que se admite somente por argumentação, fato é que a autuação não merece prevalecer devendo, pois, ser novamente analisada e reavaliada, na medida em que a multa impingida é manifestamente abusiva, confiscatória e desprovida de qualquer razoabilidade, devendo, pois ser expurgada e cancelada. o que, consequentemente, enseja a necessidade de se julgar totalmente improcedente o presente auto de infração, determinando-se seu respectivo arquivamento. por fim, pleiteiam os recorrentes a realização de sustentação oral quando do julgamento do presente recurso.”

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

Os recurso voluntários apresentados pela Recorrente e responsáveis solidários atendem aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Portanto, deles tomo conhecimento.

Conforme já relatado, os autos versam acerca de auto de infração de imposição de multa de ofício isolada de R\$ 2.218.013,26, lançada em decorrência de falsidade de declaração

apresentada pelo sujeito passivo (PER/DCOMP 09969.09825.291018.1.3.02-2574), destinada a compensar débitos de estimativas de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com o saldo negativo de IRPJ do primeiro trimestre do ano-calendário 2016.

Destaque-se que o administrador e representante da 3K, Jorge Issamu Kawamura, bem como a pessoa jurídica Pardo Advogados e Associados e seu sócio administrador e representante legal, Luis Roberto Pardo, foram caracterizados como responsáveis, com base nos artigos 124 e art. 135, II e III, do CTN, tendo em vista que compensação foi transmitida pela empresa de advocacia com a anuência do administrador da contribuinte (procuração eletrônica)

A Recorrente e os responsáveis solidários apresentaram impugnação ao lançamento.

Por sua vez, a DRJ, ao analisar as referidas impugnações, manteve o auto de infração de imposição de multa isolada de 150% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, em função da não homologação das compensações motivada pela inserção de informação falsa na declaração, conforme previsto no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no art. 74, § 1º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017.).

Portanto, de acordo com o acórdão de piso, visto ter restada comprovada a dolosa e evidente infração à lei, mediante falsidade de declaração para "criar" crédito inexistente e viabilizar a compensação de débitos tributários, quitando tributos federais.

A Recorrente, bem como os solidários, apresentaram recursos voluntários ratificando os argumentos delineados em sua impugnação, bem como os responsáveis solidários.

As razões apresentadas nos recursos, direcionadas à revisão do despacho decisório não serão apreciadas nesta decisão, já que esse litígio está no processo 19679.720019/2019-40.

Por outro lado, o mencionado Processo n 19679.720019/2019-40 foi julgado nesta mesma sessão (Acórdão n) mantendo a decisão de piso no sentido de não homologar a compensação, ante a comprovação falsidade da declaração.

Logo, por decorrência, a exigência da multa isolada por compensação não homologada quando comprovada falsidade da declaração, debatida nestes autos, também deve ser mantida.

Destaque-se que o art. 18 da Lei 10.833/03, caput e § 2º, exigem apenas a comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Não é necessário comprovação de sonegação, fraude ou conluio (arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64). **Contudo, a compensação formulada, além de conter prova da falsidade, traz evidências que denunciam a ocorrência de fraude, afastando qualquer alegação de erro escusável.**

No caso vertente, conforme já visto no corpo da presente decisão, houve dolosa e evidente infração à lei, mediante falsidade de declaração para "criar" crédito inexistente e

viabilizar a compensação de débitos tributários, quitando tributos federais. Desse modo, a infração à lei acarretou imediatos prejuízos à Administração Tributária.

Destarte, outro não tem sido o entendimento deste Tribunal no sentido de que ser *“cabível a aplicação da multa qualificada de 150% na hipótese de ser caracterizado a conduta dolosa de ocultar a real natureza dos créditos, declarando serem decorrentes de pagamentos próprios indevidos ou a maior, quando se trata de créditos não tributários, visando à extinção de débitos fiscais de maneira artificiosa”* (Acórdão nº 9101-003.574).

A respeito, cito ainda:

DCOMP. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INSERÇÃO DOLOSA DE INFORMAÇÕES INVERÍDICAS. FRAUDE. MULTA ISOLADA QUALIFICADA.

Comprovada a inserção dolosa de informações inverídicas na declaração, pretendendo fraudulentamente compensar crédito sabidamente inexistente - decorrente de indébito nunca apurado ou comprovado - é suficiente para a caracterização da falsidade qualificadora da multa isolada, prevista no art. 18, caput, e § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003. (...) – (Acórdão nº 1102-001.574 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Relator: Fenelon Moscoso de Almeida, Data da Sessão: 10 de dezembro de 2024).

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE. A apresentação de declaração de compensação contendo informação sabidamente falsa dá ensejo à aplicação de multa isolada no percentual de 150% sobre o valor do débito que se pretendia quitar, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003. (...) – (Acórdão nº 1201-007.150 - 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Relator: Lucas Issa Halah, Data da Sessão: 11 de dezembro de 2024).

Atinente aos princípios constitucionais, especialmente ao alegado princípio do não confisco ou de que a multa não respeitou o princípio da proporcionalidade, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Outrossim, no que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Por outro lado, para a imputação de responsabilidade tributária solidária assim descrevem as condutas dos imputados, evidenciando a prova da falsidade, concretizada na apresentação do PER/DCOMP representante legal da 3K, Jorge Issamu Kawamura, bem como à sociedade de advocacia Pardo Advogados e Associados e seu sócio administrador e representante legal, Luis Roberto Pardo foi atribuída responsabilidade solidária pela multa lançada em decorrência da falsidade da declaração apresentada, tendo como base o estabelecido no art. 18, caput e § 2º, da Lei 10.833/03 e o art. 135 do CTN.

Os termos de imputação de responsabilidade tributária solidária assim descrevem as condutas dos imputados, evidenciando a prova da falsidade, concretizada na apresentação do PER/DCOMP:

- Jorge Issamu Kawamura:

JORGE ISSAMU KAWAMURA, CPF 094.038.468-01, é administrador e representante da 3K - INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ nº 08.737.971/0001-20, desde 29/10/2012.

Conforme demonstrado no Despacho Decisório em epígrafe, constatadas (1) a inexistência da retenção formadora do suposto direito creditório de saldo negativo de IRPJ pleiteado na DCOMP e (2) a inexistência de apuração de saldo negativo de IRPJ na escrituração contábil-fiscal do contribuinte, resta evidente e comprovada a falsidade das informações inseridas pelo interessado na DCOMP nº 09969.09825.291018.1.3.02-2574, transmitida em 29/10/2018, para forjar crédito utilizado na compensação de tributos federais no montante total de R\$ 1.500.000 (um milhão e quinhentos mil reais).

[...] Ao informar em DCOMP crédito que sabia ser inexistente, conforme apuração constante em sua escrituração contábil-fiscal, o contribuinte extinguiu, sob condição resolutória, os débitos compensados.

Deste modo, não se vislumbra, no presente caso, a ocorrência de erro escusável, mas intenção dolosa de burlar a Fazenda Pública, com a apresentação de compensações com direito creditório sabidamente inexistente para a extinção de tributos federais.

- Pardo Advogados e Associados:

[...] comprova-se que PARDO ADVOGADOS E ASSOCIADOS, na condição de mandatário do sujeito passivo supra no período de constatação das irregularidades demonstradas no despacho decisório, é responsável solidário pelos tributos indevidamente compensados no processo nº 19679.720019/2019-40, tendo em vista ter atuado com violação à legislação tributária e, em tese, penal, ao efetuar a transmissão da declaração de compensação de nº 09969.09825.291018.1.3.02-2574, com a utilização de crédito de saldo negativo de IRPJ sabidamente inexistente, mediante inserção de informação falsa nelas, na compensação de débitos de responsabilidade do sujeito passivo.

[...]

Aludida declaração foi transmitida por esta empresa de advocacia com a anuência do administrador do contribuinte, em razão de procuração eletrônica conferida a ela para se utilizar dos serviços disponíveis pela RFB por meio do e-

CAC, bem como para transmissão de documentos em seu nome, conforme permitido pela IN RFB nº 1.751/2017.

- Luis Roberto Pardo:

[...] comprova-se que LUIS ROBERTO PARDO, na condição de sócio-administrador e representante legal da empresa de advocacia PARDO ADVOGADOS E ASSOCIADOS (CNPJ nº 07.265.230/0001-21), mandatário do sujeito passivo supra no período de constatação das irregularidades demonstradas no despacho decisório, é responsável solidário pelos tributos indevidamente compensados no processo nº 19679.720019/2019-40, tendo em vista ter atuado com violação à legislação tributária e, em tese, penal, ao efetuar a transmissão da declaração de compensação de nº 09969.09825.291018.1.3.02-2574, com a utilização de crédito de saldo negativo de IRPJ sabidamente inexistente, mediante inserção de informação falsa nelas, na compensação de débitos de responsabilidade do sujeito passivo.

Tal conduta, configura, em tese, crime contra a ordem tributária, por violação ao disposto no art. 1º, inciso I e art. 2º, inciso I, ambos da Lei nº 8.137/90, vez que houve a inserção de informação falsa em declaração prestada às autoridades fazendárias sobre fatos para eximir-se total ou parcialmente do pagamento dos tributos compensados.

Em relação à solidariedade passiva imputada, entendo que como a decisão recorrida examinou pormenorizadamente todas as questões pontuadas pelo responsável solidário Jorge Issamu Kawamura e, por concordar com seu conteúdo, manifesto minha expressa concordância com seus fundamentos e mantenho a responsabilidade do sócio administrador do contribuinte Jorge Issamu Kawamura.

Ademais, conforme demonstrado no Despacho Decisório em epígrafe,, foi constatado a inexistência da retenção formadora do suposto direito creditório de saldo negativo de IRPJ pleiteado na DCOMP e a inexistência de apuração de saldo negativo de IRPJ na escrituração contábil-fiscal do contribuinte, resta evidente e comprovada a falsidade das informações inseridas pelo interessado na DCOMP nº 09969.09825.291018.1.3.02-2574, transmitida em 29/10/2018, para forjar crédito utilizado na compensação de tributos federais no montante total de R\$ 1.500.000 (um milhão e quinhentos mil reais).

E, ao informar em DCOMP crédito que sabia ser inexistente, conforme apuração constante em sua escrituração contábil-fiscal, verifica-se a intenção dolosa do sócio administrador de burlar a Fazenda Pública, com a apresentação de compensações com direito creditório sabidamente inexistente para a extinção de tributos federais.

Destarte, mantenho a responsabilidade do sócio administrador do contribuinte Jorge Issamu Kawamura.

Todavia, no tocante à responsabilidade imputada à Pardo Advogados e Associados e à Luis Roberto Pardo:, com fulcro no art. 135, II e III do CTN, entendo que a decisão de piso merece reforma, isso porque o advogado Luis Roberto Pardo e Pardo Advogados e Associados não devem ser responsabilizados, uma vez que não foram partícipes das irregularidades constatadas pela fiscalização.

Certo é que o advogado não recebe poderes de mandante para atuar e negociar em nome deste, mas sim para manifestar opinião técnica independente do interesse do contratante. Deve-se reconhecer a independência da opinião técnica, refutando, totalmente, a alegação de em decorrência de procuração para ele estabelecida, o advogado subsome-se à condição de mandatário.

Ser mandatário e praticar atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos autoriza o enquadramento no inciso II do art. 135 do CTN, como responsável por créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes desses atos.

Ora, a responsabilidade prevista no artigo 135 do CTN, pressupõe atos e condutas de pessoas físicas que ostentem a função de diretor, gerente ou representante do sujeito passivo. O ADOGADO NÃO TEM O PODER DECISÓRIO NA PESSOA JURÍDICA PARA DEFINIR SEUS ATOS, prestando as atividades de consultoria, assessoria e direção jurídicas, como definido pelo Estatuto da Advocacia (Lei nº 8.906/1994).

Ademais, mandatários e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado somente 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, o que não se deu no caso sob análise. Por fim, não foram acostadas provas de supostos benefícios recebidos para caracterizar a imposição da solidarização em questão.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário somente parara excluir do polo da passivo da obrigação tributária a pessoa jurídica Pardo Advogados e Associados e o advogado Luis Roberto Pardo, mantendo a exigência da multa isolada tal como lançado.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rafael Zedral, redator designado

Em que pesem as razões do voto proferido pela i. Relatora, peço vênias para divergir do seu entendimento, exclusivamente quanto à exclusão do responsável solidário Luís Roberto Pardo do polo passivo da obrigação tributária principal.

Este Colegiado, por voto de qualidade, decidiu pela manutenção da responsabilidade.

A imputação fiscal se fundamenta no Art. 135, inciso II, do CTN, que responsabiliza pessoalmente os mandatários por obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.

A defesa alega que o advogado não se enquadra no rol taxativo do Art. 135, argumentando que sua atuação se limita à "opinião técnica", independente do interesse do contratante, e não se confunde com a de um mandatário.

O argumento não prospera. Não se está a julgar a opinião técnica do advogado, esta sim protegida pela inviolabilidade profissional, mas o ato por ele praticado.

Os autos comprovam que o Recorrente, por meio de seu escritório, utilizou procuração eletrônica da contribuinte 3K para um fim específico e material: transmitir a Declaração de Compensação (DCOMP). Ao executar este ato jurídico formal perante a Receita Federal, o advogado despiu-se da condição de mero consultor e assumiu, inequivocamente, a de mandatário.

A sua atuação, portanto, transcendeu o mero aconselhamento jurídico e materializou-se em um ato de gestão fiscal em nome de outrem, subsumindo-se perfeitamente à hipótese do Art. 135, II, do CTN.

Uma vez estabelecida a condição de mandatário, a responsabilidade pessoal decorre do ato ilícito praticado no exercício desse mandato.

A responsabilidade do Art. 135, caput, advém da infração manifesta à lei, consubstanciada na transmissão de DCOMP com falsidade evidente, visando forjar a extinção de débitos tributários.

Ademais, tal ato também configura excesso de poderes. O mandato conferido pela 3K objetivava, por óbvio, apenas o exercício regular de direitos e a prática de atos lícitos, não autorizando seu representante a praticar fraude fiscal para extinguir débitos da mandante.

A defesa sustenta a tese de erro escusável, o que afastaria o dolo. Contudo, a tese é inaplicável diante dos fatos.

O dolo administrativo, neste caso, não exige a prova de conluio ou benefício próprio, mas se configura pela prática de erro inescusável, incompatível com a diligência esperada.

A inserção de um crédito de R\$ 1.500.000,00 quando a própria Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do contribuinte não indicava saldo negativo no período, não constitui um erro sutil ou uma divergência interpretativa. Trata-se de uma falsidade grosseira e objetiva.

A verificação prévia dessa inconsistência basilar é dever elementar de qualquer profissional que se propõe a prestar uma obrigação acessória, na forma de transmissão de uma declaração DCOMP, especialmente um advogado tributarista. O seu "elevado conhecimento técnico", longe de isentá-lo, agrava a sua conduta, pois não lhe era dado alegar ignorância sobre o ilícito que praticava.

A exclusão da pessoa jurídica Pardo Advogados e Associados, mantida por este Colegiado, não afasta a responsabilidade individual de Luís Roberto Pardo, o agente que, na condição de mandatário (Art. 135, II), praticou o ato ilícito.

Presentes o enquadramento como mandatário, a infração à lei e o dolo (configurado pelo erro grosseiro e inescusável), sua responsabilidade pessoal e solidária deve ser mantida.

Pelo exposto, e em divergência da i. Relatora, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário interposto por LUÍS ROBERTO PARDO, mantendo sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Zedral – Redator designado

