



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19613.720821/2021-19
ACÓRDÃO	2202-011.617 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MART MINAS DISTRIBUIÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2020 a 30/07/2020

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA. SÚMULA CARF Nº 206.

Na hipótese de compensação indevida e demonstrada falsidade na declaração apresentada é cabível a aplicação da multa de cento e cinquenta por cento sobre o valor indevidamente compensado.

Nos termos da Súmula CARF nº 206, a compensação de valores discutidos em ações judiciais antes do trânsito em julgado, efetuada em inobservância a decisão judicial e ao art. 170-A do CTN, configura hipótese de aplicação da multa isolada em dobro, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito caracteriza-se quando a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, e seja comprovado o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir Rafael Lara Rabelo do polo passivo do crédito tributário, e para excluir da base de cálculo da multa os valores relativos à rubrica vale-transporte. Vencidos os Conselheiros Andressa Pegoraro Tomazeli, Henrique Perlatto Moura e Thiago Buschinelli

Sorrentino, que deram provimento parcial em maior extensão. Manifestou interesse em apresentar declaração de voto o Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

Assinado Digitalmente

SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 06 (DRJ06), que julgou procedente multa isolada aplicada no percentual de 150% sobre compensações indevidas, declaradas em GFIP ou em DCOMP, cujos créditos não restaram comprovados, tendo sido apurada ainda falsidade nas declarações apresentadas.

Sirvo-me do relatório proferido pelo julgador de piso, que muito bem sumariou a questão:

Versa o presente processo sobre Auto de Infração (fls. 04/34) para a imputação da MULTA ISOLADA no valor de R\$ 4.222.078,57 decorrente de compensações realizadas nas competências 03/2020 e 04/2020, cuja análise foi formalizada por meio do DESPACHO DECISÓRIO VR 08RF DEVAT Nº 5.065, DE 08 DE MARÇO DE 2021, constante de fls.2552/2585 do processo 19613.720668/2021-20, onde a fiscalização considerou as compensações como indevidas.

O contribuinte foi intimado do Auto de Infração em 29/03/2021 por via eletrônica, mediante a abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), conforme Termo acostado às fls. 2232 dos autos.

No documento de constituição do crédito tributário o Auditor arrola como responsável solidário as pessoas físicas e jurídicas a seguir indicadas:

- MURILO MARTINS AMARAL – CPF 426.882.566-53 com fundamento no art. 124 II do CTN, intimada em 07/04/2021 por via postal conforme Aviso de Recebimento -AR de fls.2239.

Sócio administrador da pessoa jurídica atuada à época da transmissão das declarações de compensação suportadas por falsos créditos e atualmente.

Único sócio pessoa física, detentor indireto de 50% do capital social, com amplos poderes para assinar em nome próprio e em nome da outra sócia, pessoa jurídica MMH Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ 09.685.224/0001-59, da qual também é sócio administrador.

Assinou em nome próprio e em nome da sócia pessoa jurídica MMH procuração que concedeu amplos poderes a Rafael Lara Rabelo, procurador que assinou o contrato com o escritório de advocacia que ofereceu à empresa as teses compensatórias aplicadas. Como socio administrador responsável pela Mart Minas, agiu com infração à lei, em conjunto com advogados contratados, inserindo ou mandando inserir informações falsas em declaração tributária oficial (GFIP e DComp), estando a descrição dos fatos e atos no relatório fiscal que compõe este Auto de Infração.

- BARTOLOMEU SETTE ADVOGADOS – CNPJ 03.238.666/0001-70, com fundamento no art. 135 do CTN, intimado por via eletrônica em 29/03/2021, conforme Termo acostado às fls.2235.

Foi contratada por Mart Minas Distribuição Ltda com objetivo de “identificar créditos a compensar/restituir; e/ou oportunidades lícitas de redução da carga tributária no tocante às contribuições previdenciárias, visando à recuperação dos pagamentos indevidos e a geração de créditos previdenciários na via administrativa”.

Dentre as obrigações da empresa de advocacia contratada estavam a “elaboração de parecer jurídico com o objetivo de validar a metodologia utilizada para a mensuração e recuperação dos créditos apurados”, e “a retificação de todas as GFIP’s/SEFIP’s necessárias à geração dos créditos apurados”.

Como contrapartida, a título de “honorários de êxito”, a contratada receberia/recebeu o percentual de 10% (dez por cento) do montante dos créditos tributários apurados e compensados, a ser pago à medida e proporção que as compensações fossem/foram realizadas, além de R\$ 20,00 (vinte reais) por competência e por CNPJ de DComp transmitida (que no caso auditado foram 551 DComp).

O contrato ainda deixa clara a responsabilidade da contratada pela transmissão das GFIP em que as compensações seriam efetivadas.

Segundo palavras extraídas de seu endereço eletrônico na internet (bssadvocacia.com.br) se configura como um escritório especializado na prestação de “serviços de advocacia consultiva e contenciosa, com suporte aos clientes na

tomada de decisões estratégicas e na condução de seus negócios”, com “atuação profissional que se estende pelos ramos do Direito Empresarial, notadamente nas áreas do Direito Tributário, Societário e Civil”, dentre os quais relaciona “consultoria tributária” e “compensação de tributos federais”.

Por todo o exposto está caracterizada a participação e o interesse comum no resultado alcançado com a transmissão das declarações de compensação suportadas por falsos créditos

- PATRICIA SALGADO SETTE MATTANA – CPF 034.004.626-08, com fundamento no art. 135 do CTN, intimada em 08/04/2021 por via postal conforme Aviso de Recebimento -AR de fls. 2242.

Sócia-administradora e responsável pela pessoa jurídica Bartolomeu Sette Advogados, CNPJ 03.238.666/0001-70, e signatária do contrato firmado entre esta e a Mart Minas Distribuição Ltda, com interesse comum no resultado alcançado com a transmissão das declarações de compensação suportadas por falsos créditos.

- RENATA NASCIMENTO STERNICK – CPF 079.836.526-90 com fundamento no art. 135 do CTN, intimada em 08/04/2021 por via postal conforme Aviso de Recebimento -AR de fls. 2245.

Sócia da pela pessoa jurídica Bartolomeu Sette Advogados, CNPJ 03.238.666/0001-70, e detentora de procuração eletrônica outorgada por Mart Minas Distribuição Ltda lhe outorgando poderes para acesso aos sistemas DCTFWeb e Per/DComp Web, caracterizando sua participação e interesse comum no resultado alcançado com a transmissão das declarações de compensação suportadas por falsos créditos.

- RAFAEL LARA RABELO – CPF 099.035.646-94 com fundamento no art. 135 do CTN, intimada em 09/04/2021 por via postal conforme Aviso de Recebimento -AR de fls. 2250.

Advogado nomeado procurador Mart Minas Distribuição Ltda por procuração pública assinada por Murilo Martins Amaral e lavrada no 1º Ofício de Notas da Comarca de Contagem/MG. Exercendo os poderes que lhe foram conferidos, participou dos atos praticados como signatário do contrato com o escritório Bartolomeu Sette Advogados, CNPJ 03.238.666/0001-70, e apresentando as justificativas suportadas por informações falsas no curso da auditoria fiscal.

...

AUTUAÇÃO

Os fatos relacionados à infração foram inseridos no Auto de Infração - fls. 10/35 onde o Auditor explica que a infração formalizada é a MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO COM FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.

Aduz que autuação teve origem no procedimento fiscal nº 08.1.24.00-2021-00489-7, instaurado para auditoria de compensações de contribuições

previdenciárias em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP e Declaração de Compensação – DComp das competências 02/2015 a 07/2018, transmitidas pelo sujeito passivo (matriz e filiais) em 2020, registrado nos processos administrativos nº 19613.720668/2021-20 (GFIP) e 19613.720673/2021-32 (Dcomp).

Informa o Auditor que nos termos do Despacho Decisório lavrado nos referidos processos a empresa Mart Minas Distribuição Ltda. foi intimada a detalhar a origem dos créditos utilizados nas compensações relacionadas, assim como informar sobre eventual contrato de prestação de serviços celebrado com pessoa(s) física(s) ou jurídica(s) que tenha(m) apresentado à empresa a teoria compensatória utilizada nas GFIP sob auditoria.

Atendendo ao Termo Inicial de Ação Fiscal a empresa informa que as compensações decorreram: Recolhimento indevido de Contribuição Previdenciária Patronal incidente sobre “Descontos de Vale Transporte”; Recolhimento indevido de Contribuição Previdenciária Patronal incidente sobre “Descontos de Vale Alimentação/Refeição”; Recolhimento indevido de Contribuição Previdenciária Patronal incidente sobre “Descontos de Assistência Médica e Similares”; Recolhimento indevido de Contribuição Previdenciária Patronal incidente sobre a remuneração correspondente a “15 (quinze) primeiros dias de afastamento e do 1/3 (um terço) de férias”; Recolhimento indevido de Contribuição Previdenciária Patronal incidente sobre pagamentos feitos a cooperativas de trabalho; Recolhimento indevido de Contribuição Previdenciária incidente sobre pagamentos indevidos realizados por funcionário do setor de pagamento em contas bancárias de familiares, simulando pagamento de remuneração a ex-funcionários, demitidos em meses anteriores aos fatos.

A partir dos documentos apresentados pela empresa, em especial o contrato firmado entre a filial nº 0003 da empresa Mart Minas Distribuição Ltda, estabelecida em Contagem/MG, e o escritório “Bartolomeu Sette Advogados, sociedade de advogados registrada na OAB/MG sob o nº891, inscrita no CNPJ/ME sob o nº03.238.666/0001-70, com sede na cidade de Belo Horizonte/MG”, para prestação de serviços jurídicos “objetivando identificar créditos a compensar/restituir; e/ou oportunidades lícitas de redução de carga tributária no tocante às contribuições previdenciárias, visando à recuperação dos pagamentos indevidos e a geração de créditos previdenciários na via administrativa”

1) DESCONTOS DE VALE-TRANSPORTE.

...

2) DESCONTOS DE VALE ALIMENTAÇÃO/REFEIÇÃO

...

3- DESCONTOS DE ASSISTÊNCIA MÉDICA E SIMILARES.

...

4. CRÉDITOS SUPOSTADOS POR DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO

...

Em seguida o Auditor discorre sobre a aplicação da multa isolada com fundamento legal no art. 89 §10 da Lei 8.212/1991 c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, e art. 86 da IN RFB nº 1.717/2017.

Na oportunidade ressalta que:

33. Em primeiro lugar, não bastasse o art. 170-A do Código Tributário Nacional vedar expressamente a compensação de tributos antes do trânsito em julgado de decisão judicial que reconheça crédito em favor do contribuinte, o sujeito passivo compensou em GFIP R\$ 199.919,37 (cento e noventa e nove mil, novecentos e dezenove reais e trinta e sete centavos) usando como base direito reconhecido em decisão não transitada em julgado que expressamente determinou que “a compensação dos valores recolhidos indevidamente só poderão ser efetuados após o trânsito em julgado da demanda” (MS nº 0021475-69.2013.4.03.6100/SP).

...

35. Ainda mais grave, do valor compensado antes do transito em julgado da decisão que o reconhece, R\$ 49.879,61 (quarenta e nove mil, oitocentos e setenta e nove reais e sessenta e um centavos) correspondem a créditos indevidos de contribuição previdenciária retida dos segurados compensada sem apresentação de prova da devolução aos seus titulares ou sua autorização, contrariando o disposto na IN RFB nº 1.717/2017 e, em tese, o disposto no artigo 168-A da Lei nº 9.983/2000 (Código Penal Brasileiro).

....

37. Além disso, as compensações em GFIP descritas nos Itens I.a (R\$ 1.078.923,94 – “um milhão, setenta e oito mil, novecentos e vinte e três reais e noventa e quatro centavos”), I.b (R\$ 793.609,71 – “setecentos e noventa e três mil, seiscentos e nove reais e setenta e um centavos”), I.c (R\$ 742.266,03 – “setecentos e quarenta e dois mil, duzentos e sessenta e seis reais e três centavos”), e em DComp descritas no item II (R\$ 1.438.876,03 – “um milhão, quatrocentos e trinta e oito mil, oitocentos e setenta e seis reais e três centavos) deste relatório foram declaradas mesmo diante de orientações e esclarecimentos literais da Receita Federal do Brasil em Soluções de Consulta publicadas em datas anteriores, como exposto.

Prosegue o Auditor explicando os motivos da atribuição de responsabilidade tributária de pessoas físicas identificadas no Despacho Decisório, em razão da utilização de suposto crédito tributário ainda em situação de expectativa de direito, reconhecido de forma precária em decisão judicial não transitada em

julgado, contrariando determinações legal e judicial expressas, bem como a apuração de créditos e a compensação baseada em orientação de escritório de advocacia.

Salienta o Auditor que o contrato foi firmado em 10 de junho de 2019 e as compensações foram declaradas em GFIP e DComp entre março e julho de 2020, no entanto a decisão judicial que determinou à empresa Mart Minas que a compensação só poderia ocorrer após o trânsito em julgado da demanda data de 2015, e a ação mandamental (0021475-69.2013.4.03.6100/SP) está com curso sobrestado desde agosto de 2018.

Diz o Auditor:

44. Ou seja, de acordo com os documentos trazidos aos autos, ao que tudo indica, os responsáveis pelo escritório Bartolomeu Sette Sociedade de Advogados acima qualificado, e principalmente a sócia administradora e advogada signatária do contrato Patrícia Salgado Sette Mattana, CPF 034.004.626-08, e a sócia detentora das procurações eletrônicas Renata Nascimento Sternick, CPF 079.836.526-90, orientaram o sujeito passivo a se compensar de R\$ 199.919,37 (cento e noventa e nove mil, novecentos e dezenove reais e trinta e sete centavos) em créditos sabidamente ilíquidos e incertos, com vedação legal e judicial expressa, para viabilizar o recebimento de 10% do montante a título de honorários de êxito no momento da compensação administrativa direta com débitos administrados pela RFB.

45. Na mesma linha de ação e raciocínio, tendo como objetivo o recebimento de percentual de honorários sobre as compensações declaradas, os advogados contratados orientaram a contratante a compensar créditos claramente inexistentes, mesmo diante de orientações públicas da RFB no sentido contrário, sendo R\$ 2.614.799,68 (dois milhões, seiscentos e quatorze mil, setecentos e noventa e nove reais sessenta e oito centavos) em GFIP e R\$ 1.438.876,03 (um milhão, quatrocentos e trinta e oito mil, oitocentos e setenta e seis reais e três centavos) em DComp.

46. Em consulta ao sistema Procurações RFB identificou-se que no período em que foram entregues as GFIP e DComp com falsos créditos estavam vigentes procurações eletrônicas em que Mart Minas Distribuição Ltda autorizava o acesso aos sistemas DCTFWeb e Per/DComp Web a: 1. Bartolomeu Sette Advogados, CNPJ 03.238.666/0001-70, 2. Bartolomeu, Sette Sociedade de Advogados, CNPJ 28.177.513/0001-91, e 3. Renata Nascimento Sternick, CPF 079.836.526-90, sócia das duas pessoas jurídicas citadas.

47. A partir de 24/11/2020, logo após o início do presente procedimento fiscal, a empresa Bartolomeu Sette Advogados passou também a ter direito de acesso a “Notificações e Autos relativos à entrega de declarações”, a “Notificações em Auditoria de compensação em GFIP” e a “Processos Digitais”, e em 07/01/2021 ao “eSocial – Grupo Acesso Web”, com mudança

no padrão de prazo das procurações, agora outorgada com vigência de seis meses (até 07/07/2021)

Sobre o sócio MURILO MARTINS AMARAL o Auditor destaca que ele possui procuração eletrônica para “Todos os serviços existentes e os que vierem a ser disciplinados no sistema de Procurações Eletrônicas do e-CAC (destinados ao tipo do Outorgante PF ou PJ), para todos os fins, inclusive confissão de débitos”, bem como além de sócio administrador da Mart Minas com 0,01% de participação direta no capital social, à época dos fatos era também sócio administrador e responsável pela empresa MMH Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ 09.685.224/0001-59, sócia pessoa jurídica da Mart Minas (99,9% do capital social), da qual detinha 50% do capital social.

O Auditor chama a atenção que o Sr. Murilo a partir de 13/10/2020 “aparece no QSA da MMH Empreendimentos apenas como administrador e responsável, no entanto, detém 100% do capital social da empresa Guimarães Martins Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ 37.033.147/0001-98, sócia pessoa jurídica que detém 49% do capital social da MMH Empreendimentos. Ou seja, indiretamente detém 50% do capital social da Mart Minas Distribuição Ltda, em uma engenharia contratual de causar estranheza”.

Registra o Auditor que o contrato da empresa autuada com a empresa de advocacia foi firmado por Rafael Lara Rabelo, CPF nº 099.035.646-94, que por procuração lavrada no 1º Ofício de Notas de Contagem/MG (extraída do dossiê nº10880.994835/2020-61), desde 28/01/2019 com prazo de vigência de três anos, com poderes amplos, gerais e ilimitados para administrar e gerir os negócios do outorgante, podendo para tanto assinar todo e qualquer documento, inclusive contratos em geral.

Em seguida o Auditor apresenta a fundamentação legal sobre fraude e conclui que:

60. Por todo o exposto ficou clara a vontade de agir das partes, por comum acordo, na inserção em declarações de compensação de supostos créditos sabidamente ilícitos e incertos para extinguir créditos tributários devidos, mesmo diante de determinação legal e judicial expressa em sentido contrário, o que traz à autoridade fiscal a obrigação de, identificados fatos que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária e/ou contra a Previdência Social, formalizar Representação Fiscal para Fins Penais em face das pessoas físicas responsáveis pelas ações adotadas em nome da pessoa jurídica.

No item VI da descrição da infração o Auditor transcreve os dispositivos do CTN que dispõe sobre a responsabilidade tributária e informa que no processo foi caracterizada a responsabilidade do sujeito passivo e a solidaria previstas nos artigos 121, II, e 124, I e II, combinados com artigo 135, incisos II e III, ambos da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), artigo 72, da Lei nº 4.502, de 1964, e artigos 1º e 2º da Lei nº8.137, de 1990.

IMPUGNAÇÃO

Conforme Termo de fls. 2252, datado de 28/04/2021 a empresa solicita a juntada da impugnação de fls. 2254/2304, onde protesta pela tempestividade, resume os fatos que motivaram o procedimento fiscal e como preliminar pede o julgamento unificado dos processos resultantes da ação fiscal: Despacho Decisório e Multas isoladas, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito, frente a apresentação de Impugnação.

No mérito pede o cancelamento do Auto de Infração, haja vista a regularidade das compensações, pois sustenta que sobre os valores descontados a título de vale-transporte e vale-alimentação houve incidência de contribuição previdenciária.

Assevera que a Fiscalização se contradiz com toda a documentação anexada pela atuada, pois estas comprovam que as referidas verbas “SÃO DE FATO INCLUÍDOS NA BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.”

...

Especificamente sobre a multa isolada diz que além de ser exorbitante não há provas da falsidade nas declarações de compensação.

Assevera que no caso, a própria fiscalização reconhece a não incidência, assim:

Se o fisco não entende como devida a compensação, somente cabe a aplicação da penalidade qualificada quando restar EFETIVAMENTE COMPROVADO que ocorreu declaração falsa; o fato de puramente discordar da compensação formalizada NÃO autoriza a aplicação da multa no percentual de 150%.

Sobre a necessidade de falsidade da declaração transcreve decisões do CARF e conclui que:

Repita-se, no caso ora em apreço, no relatório fiscal não há qualquer esclarecimento nem comprovação da efetiva ocorrência da falsidade sustentada, entendendo-se que não há comprovação indubitável de tal conduta fraudulenta que justifique o agravamento da pena, limitando-se a auditora fiscal a imputar tão severa multa em face da Impugnante.

Prossegue com alegações quanto ao caráter confiscatório da multa e alega inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência de contribuição sobre os valores descontados dos empregados a título de vale-transporte; vale alimentação e assistência médica.

Em seguida a atuada na impugnação discorre sobre a legislação e a natureza indenizatória de cada verba, bem como transcreve decisões judiciais e administrativa sobre elas.

...

Os solidários MURILO MARTINS AMARAL E RAFAEL LARA RABELO em 28/04/2021, apresentam a impugnação acostada às fls. 2252/2328 onde iniciam protestando

pela tempestividade, resumem os fatos que motivaram a autuação, em preliminar pedem o julgamento unificado de todos os processos oriundos da ação fiscal em pauta e a suspensão da exigibilidade por força da apresentação da impugnação.

Ainda, em preliminar, pede a nulidade do Auto de infração, por ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa, em face da ausência de abertura de mandado de procedimento fiscal com relação aos responsáveis solidários, pois o Mandado de procedimento Fiscal foi emitido para a pessoa jurídica.

Reclama que “é inadmissível que os Impugnantes não tenham sido intimados a participar do procedimento fiscalizatório e a eles sejam imputadas multas pela suposta compensação indevida fiscalizada e apurada em procedimento administrativo do qual não fizeram parte.” Sobre o tema transcreve decisões administrativas.

No mérito, pede o cancelamento do auto de infração, por limitação do sistema SEFIP no campo de compensação.

Assevera que os montantes indicados pela Fiscalização “de R\$ 54.790,40 (quinze primeiros dias de afastamento); R\$ 95.249,36 (terço de férias); R\$ 49.879,61 (quinze dias de afastamento por doença ou acidente e sobre o acréscimo de 1/3 do salário pago aos empregados em férias) no total de R\$199.919,37 “foram reduzidos da base de cálculo da empresa, porém, não com o objetivo de compensação, por recolhimento a maior, mas sim tendo em vista decisão favorável proferida em Mandado de Segurança para SUSPENDER os recolhimentos e não compensação dos valores indevidamente recolhidos”.

Sobre os demais valores diz que “as verbas NÃO foram objeto de compensação em GFIP, somente foram lançadas no campo “compensação” da GFIP para fins de constituição dos créditos, uma vez que, o programa da SEFIP possui limitações para que a retificação ocorra por funcionário”.

Em seguida o autuado discorre sobre o Mandado de Segurança nº 0021475-69.2013.4.03.6100/SP que versa sobre os quinze primeiros dias de afastamento e 1/3 de férias; salientando que em 24/06/2014 foi proferida sentença que julgou procedente o pedido, para reconhecer a não incidência da contribuição previdenciária sobre os primeiros quinze dias de afastamento por doença ou acidente e o adicional de 1/3 (um terço) de férias, cujo entendimento acerca dessas verbas se manteve na Decisão da Apelação pelo TRF3, em 17/12/2015. Atualmente o processo está sobrestado, aguardando definição do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria. Em 2018 resolveu utilizar dos benefícios alcançados pelo Mandado de Segurança.

Sobre os descontos do Vale-Transporte; Vale-alimentação/Refeição e Assistência Médica o Autuado diz que realizou pagamento de contribuição previdenciária sobre verbas descontadas de seus funcionários a estes títulos e utilizaria DCOMP para solicitar a compensação dos valores.

...

Em seguida o Autuado transcreve parte de Laudo Pericial que manda realizar onde o perito informa que: “A fim de verificar se realmente os valores lançados no campo de Compensação das GFIP, retificadas pela BSA, não foram utilizados para reduzir o valor pago pela GPS esta perícia comparou os valores do Comprovante de Declaração das Contribuições Previdenciárias com as guias pagas pelo Mart Minas. A planilha completa está no Anexo 2 deste Laudo”. Assim concluiu que não existe óbice à realização da compensação.

Prossegue a impugnação com considerações sobre a estrutura do sistema SEFIP no tocante à realização de compensação e ao fim conclui que: A BASE DOS SEGURADOS SOFRERIA ALTERAÇÃO, E CONSEQUENTEMENTE, haveria IMPACTO EM SUAS APOSENTADORIAS, ALÉM DE ALTERAÇÃO NA BASE DO FGTS, QUE NÃO É OBJETO DE RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO.

Especificamente sobre a imputação da solidariedade aduzem que não existe interesse comum apto a ensejar a responsabilidade tributária dos impugnantes pela empresa contribuinte.

Após transcreverem a narrativa da Fiscalização que motivou a responsabilização solidária asseveram que:

Percebe-se, assim, que a d. agente fiscal entendeu que o interesse comum no caso em apreço advém dos seguintes fatos: (i) o Impugnante Murilo Martins Amaral, por ser socio-diretor da empresa contribuinte e quem conferiu poderes ao advogado Rafael Lara Rabello e (ii) o Impugnante Rafael Lara Rabello por ter assinado o contrato de prestação de serviços, como procurador da empresa para assuntos na área de consultoria tributária.

Todavia, ao contrário do entendimento da d. agente lavradora do auto de infração, nenhuma das atitudes acima mencionadas e praticadas pelos Impugnantes podem ser tipificadas como sendo de “interesse comum” com a ocorrência do fato gerador que seja apta a gerar a responsabilidade solidária dos mesmos.

Ora, o fato de o advogado Rafael Lara Rabello ser o procurador da empresa contribuinte e ter assinado um contrato de prestação de serviços para recuperação de créditos tributários em nada comprova que o mesmo agiu juntamente com o Impugnante Murilo Martins Amaral com o objetivo de fraudar a lei ou em conluio com este.

Qual é o interesse comum destes Impugnantes para com o fato gerador das contribuições em questão? NENHUM!

.....

Em outras palavras, para haver o interesse comum, ambas as partes devem ser responsáveis pelo fato tributado, como por exemplo duas pessoas são proprietárias de um imóvel e respondem pelo débito de IPTU; dois ou mais

compradores de um imóvel, que respondem pelo ITBI; dois ou mais comerciantes vendedores, que respondem pelo mesmo ICMS.

Desta feita, mesmo que ambas as partes obtenham benefícios decorrentes do não recolhimento de um determinado tributo, apenas este evento não é suficiente para definir o “interesse comum” na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal a atrair a aplicação do artigo 124, I do CTN.

Para que a responsabilidade solidária exista, o interesse comum demanda que ambos os responsáveis realizem conjuntamente a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária.

Desta forma, o fato do Impugnante Murilo Martins Amaral ser sócio diretor da empresa contribuinte, assim como de ter outorgado poderes ao advogado Rafael Lara Rabello não se atrelam ao fato gerador do imposto em exigência.

Caso contrário, o “interesse comum” passaria a configurar controle comum na execução de negócios, confusão patrimonial e fraude, o que definitivamente não é acertado, já que tais eventos representam no máximo um interesse social, moral ou econômico nas consequências advindas da ocorrência do fato gerador, que de forma alguma podem autorizar a aplicação do artigo 124, I do CTN.

Prosseguem com a transcrição de doutrina sobre o tema e decisões administrativas e judiciais.

Com relação a aplicação do art. 135 incisos II e III do CTN acrescentam que é imprescindível haver provas concretas das supostas atitudes praticadas com excesso de poderes, infração a lei ou estatuto, como absurdamente coloca a agente fiscal, fatos estes não comprovados nos autos.

Diz que:

Da análise dos conceitos supras, percebe-se claramente que os Impugnantes agiram no regular exercício de suas atividades, no sentido de reduzir, NOS TERMOS DA LEI, a já tão pesada carga tributária existente no país, sempre pautados na lei e em decisões pacificadas do CARF e do Poder Judiciário, jamais com o objetivo de se locupletarem às custas do erário público, tanto é assim que, como se comprova de todo procedimento fiscalizatório, a empresa contribuinte nunca omitiu a origem dos créditos, bem como sempre lastreou todos os procedimentos de compensação.

O que se analisa, é que o fisco simplesmente e de forma unilateral presume a ocorrência de um planejamento tributário abusivo, lesando o direito dos contribuintes em planejar licitamente seus negócios, sob o objetivo velado de proibir o planejamento tributário como forma de aumentar a arrecadação.

Prosseguem com a transcrição de decisões administrativas e judiciais sobre o tema.

Nos mesmos termos da impugnação da empresa discorrem sobre ser a multa exorbitante e confiscatória pois não há falsidade nas declarações e sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre os valores descontados dos empregados da empresa contribuinte a título de vale-transporte, vale alimentação e assistência médica e odontológica.

Também ponderam sobre a jurisprudência favorável quanto à falta de diferença entre valores pagos ou descontados – natureza jurídica de indenização.

...

Em 28/04/2021 conforme termo acostado às fls.2628 a empresa BARTOLOMEU SETTE ADVOGADOS, as pessoas físicas PATRICIA SALGADO SETTE MATTANA e RENATA NASCIMENTO STERNICK oferecem a impugnação acostada às fls. 2639/2717, onde protestam pela tempestividade, resumem os fatos que motivaram a autuação e, em preliminar, pedem o julgamento unificado dos processos da ação fiscal, a suspensão da exigibilidade frente a apresentação de impugnação.

Também em preliminar, pedem a nulidade do Auto de Infração por supostamente orientar a empresa a utilizar créditos advindos de decisão não transitada em julgado. Assevera que os impugnantes não realizaram tais compensações, pois a transmissões das GFIPs foram realizadas pela própria Empresa, conforme se pode constatar mediante a análise do Protocolo de envio das referidas retificações e, em razão da falta de intimação aos solidários da abertura de mandato de procedimento fiscal.

No mérito, igual as outras impugnações alegam a limitação do sistema SEFIP, para a formalização da compensação, regularidade da compensação, falta de confronto da GFIP x GPS, bem como a efetiva incidência da contribuição previdenciária sobre os valores descontados dos funcionários da empresa contribuinte a título de vale-transporte, vale-alimentação e assistência médica e similares.

Especificamente sobre a imputação da responsabilidade solidária alegam a inexistência de interesse comum apto a ensejar a responsabilidade tributária dos impugnantes pelos atos praticados pela empresa contribuinte – Inaplicabilidade dos artigos 124 e 135 do Código Tributário Nacional.

Após transcrever as alegações apresentadas pela Fiscalização na imputação da responsabilidade solidária os impugnantes dizem o seguinte:

Percebe-se, assim, que d. agente fiscal entendeu que o interesse comum no caso em apreço advém dos seguintes fatos: (i) o Impugnante Bartolomeu Sette Advogados ter firmado contrato de consultoria na área do direito tributário com a empresa contribuinte; (ii) a Impugnante Patrícia Sagado Sette Mattana ter assinado o contrato de prestação de serviços; e (iii) a Impugnante Renata Nascimento Sternick ser portadora da procuração outorgada pela empresa para envio das declarações de compensação pelo programa PERDCOMP WEB.

Todavia, ao contrário do entendimento do d. agente lavrador do auto de infração, nenhuma das atitudes acima mencionadas e praticadas pelos Impugnantes podem ser tipificadas como sendo de “interesse comum” com a ocorrência do fato gerador, que seja apta a gerar a responsabilidade solidária dos mesmos.

...

Ora, não há como aceitar a aplicação do referido dispositivo legal no caso ora em apreço, uma vez que, ao contrário do entendimento do d. agente fiscalizador, o “interesse comum” apto a ensejar a responsabilidade solidária necessariamente deve envolver pessoas que ocupam o mesmo polo da relação econômica que faz surgir a obrigação tributária.

Ou seja, ambos já devem ser responsáveis pelo fato tributado, como por exemplo, duas pessoas são proprietárias de um imóvel e respondem pelo débito de IPTU; dois ou mais compradores de um imóvel, que respondem pelo ITBI; dois ou mais comerciantes vendedores, que respondem pelo mesmo ICMS.

Desta feita, mesmo que ambas as partes obtenham benefícios decorrentes do não recolhimento de um determinado tributo, apenas este evento não é suficiente para definir o “interesse comum” na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal a atrair a aplicação do artigo 124, I do CTN.

Em outras palavras, para que a responsabilidade solidária exista, o interesse comum demanda que ambos os responsáveis realizem conjuntamente a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária.

Caso contrário, o “interesse comum” passaria a configurar controle comum na execução de negócios, confusão patrimonial e fraude, o que definitivamente não é acertado, já que tais eventos representam no máximo um interesse social, moral ou econômico nas consequências advindas da ocorrência do fato gerador, que de forma alguma podem autorizar a aplicação do artigo 124, I do CTN.

Ao contrário, o que deve de fato existir para a ocorrência do interesse comum é a existência de direitos e deveres idênticos entre duas ou mais pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado, o que definitivamente não é o caso dos Impugnantes, consultores na tão complexa área tributária.

Assim, não basta a mera participação na situação fática que gera o fato gerador e nem o benefício econômico para se caracterizar o interesse comum a que alude o artigo 124 do codex tributário.

Prossegue os impugnantes com a transcrição de doutrina, decisões administrativas e judiciais sobre o tema e ao final conclui que:

Ou seja, vê-se, claramente, que os Impugnantes atuam como meros consultores tributários e a eles não pode ser imposta qualquer responsabilidade pelo pagamento da multa ora exigida.

Do que se subentende, também, que não merece prosperar o inadequado entendimento de que o fato da Impugnante Renata Nascimento Sternick ser detentora da procuração digital, para operacionalizar as DCOMPS, induz automaticamente à sua responsabilidade solidária, vez que o escritório e os sócios, não podem ser responsáveis pelo teor das informações/dados contidos.

Ora, a transmissão, via certificado digital da Impugnante Renata Nascimento Sternick, nada mais foi do que um mero ato de formalidade, um instrumento de outorga da empresa para a operacionalização de um procedimento, o que nada interfere na cláusula 5.1., do contrato de prestação, acima ilustrada, no que se refere à responsabilidade pelas compensações realizadas.

Da mesma forma, relativamente à Impugnante Patricia Salgado Sette Mattana, o fato de constar sua assinatura no contrato de prestação de serviços de consultoria tributária não induz que teria realizado atos com excesso de poder, infração à lei ou a estatuto.

....

Facilmente se vê que os Impugnantes não praticaram qualquer ato com abuso de poder ou infração à lei como colocado pela agente fiscalizadora, que simplesmente e de forma unilateral presume a ocorrência de um planejamento tributário abusivo, configurando uma ameaça ao livre exercício profissional, lesando aos direitos dos contribuintes em planejar licitamente seus negócios, sob o objetivo velado de proibir o planejamento tributário para aumentar a arrecadação.

Em seguida os impugnantes reproduzem os mesmos termos da impugnação apresentada pela autuada e pelos demais solidários já acima descritas, razão pela qual não será novamente reportada.

Finalizam a impugnação, com o protesto pela juntada de novas provas e resumem seus pedidos...

O Colegiado da 15ª Turma da Delegacia de Julgamento Receita Federal do Brasil 06 (DRJ 06), por unanimidade de votos, julgou a impugnação improcedente. A decisão restou assim ementada:

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REQUISITOS LEGAIS. DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ORIGEM.

A compensação das contribuições previdenciárias, pressupõe necessariamente a certeza e a liquidez do crédito apto a extinguir a obrigação tributária, com a identificação de sua origem, que deverá ser provada por quem o declara, sob pena de ser considerada indevida.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA.

Na hipótese de compensação indevida, com falsidade da declaração, é cabível a aplicação da multa de cento e cinquenta por cento sobre o valor indevidamente compensado.

CONFISCO

Esta instância de julgamento não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SUJEIÇÃO PASSIVA.

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

A falta de intimação do responsável solidário durante os trabalhos fiscalizatórios não caracteriza ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, na medida em que não havia ainda sido instaurada a fase litigiosa do lançamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte e os devedores solidários foram cientificados da decisão de piso e apresentaram tempestivamente o mesmo recurso voluntário, de forma conjunta, por meio do qual, em suma, devolvem à apreciação deste Conselho as teses de defesa já submetidas à primeira instância julgadora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Importante mencionar de início que as decisões administrativas e judiciais trazidas aos autos são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

DAS NULIDADES

Inicialmente pretendem os recorrentes seja reconhecida nulidade do lançamento em face dos solidários MURILO MARTINS AMARAL, RAFAEL LARA RABELO, BARTOLOMEU SETTE ADVOGADOS, PATRÍCIA SALGADO SETTE MATTANA E RENATA NASCIMENTOS STERNICK por ausência de abertura de Mandado de Procedimento Fiscal em face dos mesmos.

Trata-se de matéria já sumulada no âmbito deste Conselho, não havendo tal nulidade:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Quanto à alegação de NULIDADE DA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA AOS RECORRENTES BARTOLOMEU SETTE ADVOGADOS, RENATA NASCIMENTO STERNICK E PATRICIA SALGADO SETTE MATTANA POR SUPOSTAMENTE ORIENTAR A EMPRESA RECORRENTE A UTILIZAR CREDITOS ADVINDOS DE DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO, esta será tratada junto com o mérito.

Quanto ao capítulo DA REGULARIDADE DAS COMPENSAÇÕES REALIZADAS PELA EMPRESA RECORRENTE, e DA AUSÊNCIA DE COMPENSAÇÃO EFETIVADA EM GFIP: LANÇAMENTOS NO CAMPO COMPENSAÇÃO POR LIMITAÇÕES DO SISTEMA SEFIP, as alegações já foram apreciadas nos Processos Administrativos Fiscais (PAF) nºs 19613.720668/2021-20 e 19613.720673/2021-32, sendo que neste PAF se discute apenas a multa de 150% aplicada por constatação de falsidade nas informações indevidas prestadas em GFIP ou em DComp.

DA ALEGADA INEXISTÊNCIA DE PROVAS DE FALSIDADE NAS DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO - MULTA ISOLADA EXORBITANTE DE 150%

Conforme relatado, discute-se no presente processo a multa isolada aplicada no percentual de 150% diante da constatação de falsidade nas informações prestadas em GFIP, relativas a compensação de créditos provenientes de ação judicial não transitada em julgado, e também de créditos decorrentes da exclusão da base de cálculo das contribuições devidas pela empresa de importâncias descontadas dos empregados à título de vale-transporte, vale-alimentação e de assistência médica e similares (coparticipação), não suportadas pelo recorrente, a despeito de todas as orientações emanadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil sobre a impossibilidade dessas compensações. Ademais, discute-se a solidariedade passiva pela multa aplicada atribuída a

84.1. Murilo Martins Amaral, em razão da falsidade das informações utilizadas nas compensações declaradas;

84.2. Bartolomeu Sette Advogados, em razão da falsidade das informações utilizadas nas compensações declaradas com sua participação e interesse comum;

84.3. Patrícia Salgado Sette Mattana, em razão da falsidade das informações utilizadas nas compensações declaradas com sua participação e interesse comum;

84.4. Renata Nascimento Sternick, em razão da falsidade das informações utilizadas nas compensações declaradas com sua participação e interesse comum;

84.5. Rafael Lara Rabelo, em razão da falsidade das informações utilizadas nas compensações declaradas com sua participação.

De se registrar inicialmente que glosa da compensação em GFIP foi apreciada nos PAF 19613.720673/2021-32 e 19613.720668/2021-20, em julgamento nesta mesma sessão de julgamento, cujo resultado foi pela negativa de provimento, sendo mantida a glosa da compensação de valores indevidamente declarados no campo compensação da GFIP e na DCOMP.

A multa foi aplicada com fundamento no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, segundo o qual

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

Conforme determina o § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, diante de compensação indevida, caso se comprove falsidade da declaração apresentada, o contribuinte sujeita-se à multa de 150% sobre o valor indevidamente compensado. Ainda conforme decidido nos PAF anteriormente citados, não restam dúvidas quanto a ser indevida a compensação declarada, de forma que se analisa no presente PAF se restou demonstrada a falsidade na declaração apresentada, requisito exigido pela lei para aplicação da multa ora em comento.

Parte das compensações foram consideradas indevidas por se referirem a créditos provenientes de ação judicial não transitada em julgado; nesse caso, tendo sido mantida a glosa da compensação aplica-se a Súmula CARF nº 206, segundo a qual

A compensação de valores discutidos em ações judiciais antes do trânsito em julgado, efetuada em inobservância a decisão judicial e ao art. 170-A do CTN, configura hipótese de aplicação da multa isolada em dobro, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

Assim, mantém-se a multa de 150% sobre tais valores.

Quanto aos demais créditos glosados ou não homologados, consta do relatório fiscal:

55. Além disso, as compensações descritas nos Itens I.a (R\$ 1.078.923,94...) I.b (R\$ 793.609,71...), I.c (R\$ 742.266,03...) e II (R\$ 1.446.932,11.. em DComp) deste relatório foram declaradas mesmo diante de orientações e esclarecimentos literais da Receita Federal do Brasil em Soluções de Consulta publicadas em datas anteriores, como exposto, somando R\$ 4.061.731,79 (quatro milhões, sessenta e um mil, setecentos e trinta e um reais e setenta e nove centavos).

As compensações descritas no item I.a se referem a valores relativos ao vale-transporte, em relação ao qual consta ainda do relatório fiscal:

9. Alega o interessado que R\$ 1.078.923,94... corresponderiam a créditos de contribuição previdenciária incidente indevidamente sobre valores pagos a título de vale-transporte aos empregados na forma da legislação própria, com base nos artigos 22 e 28, §9º, alínea f, da Lei nº 8.212/1991, combinado com o artigo 2º, alínea b, da Lei nº 7.418/1985, incluindo como base indevida os 6% (seis por cento) descontados dos empregados com base no artigo 9º, incisos I e II, do Decreto nº 95.247/1987 (fls. 78/84).

...

12. Os valores compensados foram calculados pelo interessado aplicando sobre os 6% (seis por cento) descontados da remuneração dos empregados optantes pelo vale-transporte a soma de percentuais correspondentes à Contribuição Previdenciária Patronal, de Risco Ambiental do Trabalho - RAT e a Outras Entidades, ignorando mais de uma norma/orientação sobre o tema.

13. A questão foi ainda melhor esclarecida na Solução de Consulta nº 58 – Cosit, de 23 de junho de 2020:

Compulsando os autos, noto que no caso do vale-transporte as GFIP retificadoras foram transmitidas antes da Solução de Consulta nº 58 – Cosit, de 23 de junho de 2020 (conforme anexos I e IV, as GFIP com esses créditos foram transmitidas nos meses 03 e 04/2020), logo não cabe nesse caso a acusação de que “foram declaradas mesmo diante de orientações e esclarecimentos literais da Receita Federal do Brasil em Soluções de Consulta publicadas em datas anteriores”.

As normas sobre o tema foram citadas pelo próprio recorrente e assim disciplinam:

Lei 8.212, de 1991:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

...

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

Lei nº 7.418/1985

Art. 2º - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador: (Renumerado do art. 3º, pela Lei 7.619, de 30.9.1987)

- a) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos;
- b) não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço;
- c) não se configura como rendimento tributável do trabalhador.

Ora, apesar de a meu sentir restar cristalino que apenas a parte suportada pelo empregador é que não integra a base de cálculo das contribuições por ele devidas, não se pode negar que de fato havia controvérsias sobre a matéria, pois chegou à análise das instâncias superiores, culminando no Tema 1174 do STJ, já citados nos PAF em que se discutiu as glosas ou não homologação, de forma que, a meu sentir, diante dos argumentos trazidos pela autoridade lançadora para a imputação da multa, não há comprovação da falsidade quanto a essa rubrica, devendo a multa ser afasta em relação ao vale-transporte.

Essa mesma conclusão não se aplica ao vale-alimentação e à Assistência médica e similares, em relação aos quais o contribuinte declarou reiteradamente (por 41 competências) créditos que sabidamente não possuía para fins de extinguir a obrigação tributária apurada por meio da GFIP, pois havia orientações expressas da RFB sobre tal impossibilidade, emanadas antes da entrega das GFIP retificadoras, quais sejam:

- Vale-alimentação: Solução de Consulta nº 4 – Cosit, de 03 de janeiro de 2019

- Assistência médica e similares: A Solução de Consulta nº 156 – Cosit, de 07 de dezembro de 2016.

Assim, além de indevida, também restou configurada a falsidade na declaração apresentada: o contribuinte tentou aproveitar-se de créditos sobre os quais não pairavam qualquer dúvida razoável sobre a sua inexistência diante das orientações expressas da RFB, e assim tentou eximir-se do pagamento do tributo por meio de inserção de informações falsas em GFIP, declarando créditos tributários devidos como extintos. As condutas adotadas não deixam dúvidas que não se trata de mero equívoco, de forma que o contribuinte declarou sabidamente fato falso.

Acrescente-se que há farta jurisprudência no âmbito deste Conselho no sentido de que, uma vez comprovada a existência de compensação falsa em GFIP, não há a necessidade de comprovação do dolo, fraude ou simulação, devendo ser aplicada a multa duplicada diante da constatação de falsidade da declaração apresentada. Cito e adoto trechos do voto proferido no Acórdão 2301-002.736 pelo Conselheiro Mauro José da Silva, que bem analisou questão semelhante, inclusive quanto ao conceito de falsidade:

O art. 35-A é uma determinação geral para os lançamentos de ofício, prescrevendo que estes sigam o art. 44 da Lei 9.430/96. Porém para o caso de

compensação, a mesma lei 8.212/91 traz norma especial determinando qual penalidade aplicar quando houver compensação indevida com falsidade de declaração. Tratando-se de aparente conflito de normas, como se sabe, deve prevalecer a lei específica – *lex specialis*, para o caso. Portanto, é inaplicável ao caso de compensação indevida de contribuições previdenciárias com falsidade de declaração o art. 35-A da Lei 8.212/91. A remissão que o § 10º do art. 89 da Lei 8.212/91 faz ao art. 44 da Lei 9.430/96 é apenas para adotar o mesmo percentual do inciso I do dispositivo. Apenas isso.

Afastada a ideia da necessidade de aplicação integral do art. 44 da Lei 9.430/96 ao caso, devemos analisar se o §10º do art. 89 da Lei 8.212/91 exige dolo para a falsidade. Facilmente se observa que o dispositivo não exige dolo ou faz menção à Lei 4502/64. Exige-se apenas a falsidade de declaração como infração. Sendo infração tributária, esta se submete à regra geral do art. 136 do CTN que determina que a responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, ou seja, independe de dolo. Assim, não temos que averiguar a intenção do agente em praticar a falsidade de declaração, mas apenas se esta foi praticada.

...

Apesar de o Direito Tributário não exigir, genericamente, em suas infrações a presença do dolo, o que marca uma das diferenças em relação ao do Direito Penal, podemos buscar naquele ramo do Direito a noção da falsidade em si, dissociada do elemento doloso. Tomamos a lição de Guilherme de Souza Nucci (Código Penal Comentado, São Paulo: Editora dos Tribunais, 2007, p. 972) sobre a falsidade prevista no art. 299 do CP (falsidade ideológica):

A introdução de algo não correspondente à realidade compõe a falsidade (ex.: incluir na carteira de habilitação que o motorista pode dirigir qualquer veículo, quando sua permissão limita-se aos automóveis de passeio) e a inserção de declaração não compatível com a que se esperava fosse colocada compõe outra situação.”

Assim, falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou que não é compatível com o que se esperava fosse colocado. O que se esperava de um crédito que o contribuinte utiliza para compensar créditos tributários da União? Espera-se aquilo que o CTN exige: que seja líquido e certo. É esse o comando do art. 170:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Só existe direito creditório compensável se este for líquido e certo.

...

A realidade jurídica da recorrente era a não existência de créditos líquidos e certos. Ao declarar que os possuía, declarou fato falso, fato diverso da realidade jurídica. Fez declaração contendo informação diversa da que se esperava, uma vez que se esperava que só declarasse a compensação de créditos líquidos e certos.

De fato, não há provas de que foi feita tal declaração falsa com dolo, mas a lei não exige o dolo, como já demonstramos. As infrações tributárias não exigem a investigação da intenção do agente.

A decisão a quo afirmou que a compensação indevida não pode induzir inexoravelmente à falsidade. De fato, não pode e não o faz. Se a compensação indevida for identificada por falta de provas do pagamento, por erros escusáveis de cálculo do crédito, entre outras hipóteses, não teremos a aplicação da multa de 150% por ausência de falsidade. Mas no caso temos evidenciada a declaração em GFIP da existência de créditos líquidos e certos que se revelou falsa. Parecenos que a situação prevista na lei para a aplicação da penalidade de 150% ficou configurada.

Nesse mesmo sentido, cito trechos do voto proferido no Acórdão 9202-005.308, da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira:

Contudo, não há que se confundir fraude com falsidade, tendo em vista que se o legislador, quisesse atribuir a mesma natureza as duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, § 1º da 9.430....

...

Entendo que o dispositivo em questão retrata multa diversa da comumente aplicada nos lançamentos de ofício, consubstanciada no art. 44, § 1, da Lei nº 9430/1996:

...

Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem que no mencionado dispositivo, mencione a necessidade de imputação, de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

“s.f. Propriedade do que é falso. / Mentira, calúnia. / Hipocrisia; perfídia. / Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.”...

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Isso posto, mantém-se a multa aplicada em relação à rubricas vale-alimentação e Assistência médica e similares, excluindo-a em relação aos créditos provenientes da rubrica vale-transporte.

DA ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E INEXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM DOS RECORRENTES MURILO MARTINS AMARAL, RAFAEL LARA RABELO, BARTOLOMEU SETTE ADVOGADOS, PATRICIA SALGADO SETTE MATTANA E RENATA NASCIMENTO STERNICK PELOS ATOS PRATICADOS PELA EMPRESA CONTRIBUINTE – INAPLICABILIDADE DOS ARTIGOS 124 E 135 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Em capítulo intitulado “Responsabilidade penal das pessoas envolvidas”, fundamenta a autoridade lançadora que a inserção das informações falsas em GFIP

foi feita sob orientação de escritório de advocacia contratado com objetivo de “identificar créditos a compensar/restituir; e/ou oportunidades lícitas de redução da carga tributária no tocante às contribuições previdenciárias, visando à recuperação dos pagamentos indevidos e a geração de créditos previdenciários na via administrativa”

...

59. Dentre as obrigações da empresa de advocacia contratada estavam a “elaboração de parecer jurídico com o objetivo de validar a metodologia utilizada para a mensuração e recuperação dos créditos apurados”, e “a retificação de todas as GFIP’s/SEFIP’s necessárias à geração dos créditos apurados”, e em contrapartida receberia:

...

62. Ou seja, de acordo com os documentos trazidos aos autos, ao que tudo indica, os responsáveis pelo escritório Bartolomeu Sette Sociedade de Advogados acima qualificado, e principalmente a sócia-administradora e advogada signatária do contrato Patrícia Salgado Sette Mattana, CPF 034.004.626-08, e a sócia detentora das procurações eletrônicas Renata Nascimento Sternick, CPF 079.836.526-90, orientaram o sujeito passivo a se compensar de R\$ 199.919,37 (cento e noventa e nove mil, novecentos e dezenove reais e trinta e sete centavos) em créditos sabidamente ilíquidos e incertos, com vedação legal e judicial expressa, para viabilizar o recebimento de 10% do montante a título de honorários de êxito no momento da compensação administrativa direta com débitos administrados pela RFB.

63. Na mesma linha de ação e raciocínio, tendo como objetivo o recebimento de percentual de honorários sobre as compensações declaradas, os advogados contratados orientaram a contratante a compensar R\$ 4.061.731,79 (quatro milhões, sessenta e um mil, setecentos e trinta e um reais e setenta e nove centavos) em créditos sabidamente inexistentes, mesmo diante de orientações públicas da RFB no sentido contrário.

64. Em consulta ao sistema Procurações RFB identificou-se que no período em que foram entregues as GFIP e DComp com falsos créditos estavam vigentes procurações eletrônicas em que Mart Minas Distriuição Ltda autorizava o acesso aos sistemas DCTFWeb e Per/DComp Web a:

1. Bartolomeu Sette Advogados, CNPJ 03.238.666/0001-70,

2. Bartolomeu, Sette Sociedade de Advogados, CNPJ 28.177.513/0001-91, e

3. Renata Nascimento Sternick, CPF 079.836.526-90, sócia das duas pessoas jurídicas citadas.

65. A partir de 24/11/2020, logo após o início do presente procedimento fiscal, a empresa Bartolomeu Sette Advogados passou também a ter direito de acesso a “Notificações e Autos relativos à entrega de declarações”, a “Notificações em Auditoria de compensação em GFIP” e a “Processos Digitais”, e em 07/01/2021 ao “eSocial – Grupo Acesso Web”, com mudança no padrão de prazo das procurações, agora outorgada com vigência de seis meses (até 07/07/2021).

66. Esses fatos, no entanto, não retiram a responsabilidade legal dos administradores da empresa Mart Minas, e mesmo no contrato entre as partes está previsto que as compensações só seriam efetivadas com ciência e autorização expressa da contratante.

67. É de se notar que o Sr. Murilo Martins Amaral, CPF nº 426.882.566-53, sócio-administrador responsável pela empresa Mart Minas Distribuição Ltda também detinha (e ainda detém) procuração eletrônica para acesso a “Todos os serviços existentes e os que vierem a ser disciplinados no sistema de Procurações Eletrônicas do e-CAC (destinados ao tipo do Outorgante PF ou PJ), para todos os fins, inclusive confissão de débitos”.

70. Observou-se ainda que as GFIP retificadoras de todos os estabelecimentos apresentaram como responsável pela transmissão o CNPJ da filial 0003 (Contagem/MG), responsável pelo contrato, e como pessoa responsável o Sr. Renato Paiva (campo digitado pelo preenchedor). Registrado dentre os empregados da unidade há o Sr. Renato Oliveira Paiva, NIT 1.260.726.613-2, CPF nº 012.251.996-54, que ocupa o cargo de “gerente de pessoal”. Já as DComps foram assinadas com certificado digital da matriz (0008).

71. Por fim, a assinatura que consta no contrato entre as partes em nome da Mart Minas Distribuição Ltda (fl. 105), assim como nas justificativas trazidas a estes autos é Rafael Lara Rabelo, CPF nº 099.035.646-94, que por procuração lavrada no

1º Ofício de Notas de Contagem/MG (extraída do dossiê nº 10880.994835/2020-61), desde 28/01/2019 e por três anos, detém/deterá

“amplos, gerais e ilimitados poderes para administrar e gerir os negócios do outorgante, podendo para tanto assinar todo e qualquer documento, inclusive contratos em geral, firmar compromissos, propor e firmar todos, desistir, receber intimações, reconhecer débitos, confessar, transigir, perante pessoas físicas e jurídicas, especialmente perante repartições públicas federais, estaduais e municipais, bem como perante instituições financeiras e bancos particulares e públicos, podendo assinar contratos financeiros ou qualquer outro contrato, firmar compromissos; representá-lo ainda junto ao INSS, cias. Telefônicas, Bolsas de Valores, Corretoras, Ministérios, Alfândegas, Receita Federal, Receita Estadual, Municípios e órgãos municipais em geral, Consulados, receber FGTS, PIS/PASEP, restituições de imposto de renda, pensões, benefícios, acertos trabalhistas, seguro desemprego, requerer renovação ou aquisição de certificados digitais; constituir advogado com a cláusula “ad judicium” para o foro em geral, em qualquer juízo, instância ou tribunal, requerer, recorrer, transigir, desistir, concordar, discordar, entrar em acordo; mover ações; defender os direitos e interesses do outorgante, enfim, praticar todos os demais atos necessários ao fiel cumprimento”

do mandato outorgado por Murilo Martins Amaral em nome de Mart Minas Distribuição Ltda.

...

78. Por todo o exposto ficou clara a vontade de agir das partes, por comum acordo, na inserção em declarações de compensação de supostos créditos sabidamente ilíquidos e incertos para extinguir créditos tributários devidos, mesmo diante de determinação legal e judicial expressa em sentido contrário, o que traz à autoridade fiscal a obrigação de, identificados fatos que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária e/ou contra a Previdência Social, formalizar Representação Fiscal para Fins Penais em face das pessoas físicas responsáveis pelas ações adotadas em nome da pessoa jurídica.

VI. DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO

...

84. Considerando a inclusão de informações nas GFIP e DComp auditadas com infração à lei, pelos atos praticados, restaram caracterizadas responsabilidade e solidariedade previstas nos artigo 121, II, e 124, I e II, combinados com artigo 135, incisos II e III, ambos da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), artigo 72, da Lei nº 4.502, de 1964, e artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990, de:

84.1. Murilo Martins Amaral, CPF nº 426.882.566-53, sócio-administrador da Mart Minas Distribuição Ltda, CNPJ 04.737.552/0008-04, em relação à totalidade dos créditos compensados com falsidade de informação e não homologados, assim

como à multa isolada que será lançada em razão da falsidade das informações utilizadas nas compensações declaradas;

84.2. Bartolomeu Sette Advogados, CNPJ nº 03.238.666/0001-70, em relação à multa isolada que será lançada em razão da falsidade das informações utilizadas nas compensações declaradas com sua participação e interesse comum;

84.3. Patrícia Salgado Sette Mattana, CPF nº 034.004.626-08, sócia-administradora do escritório Bartolomeu Sette Advogados, em relação à multa isolada que será lançada em razão da falsidade das informações utilizadas nas compensações declaradas com sua participação e interesse comum;

84.4. Renata Nascimento Sternick, CPF nº 079.836.526-90, sócia do escritório Bartolomeu Sette Advogados, em relação à multa isolada que será lançada em razão da falsidade das informações utilizadas nas compensações declaradas com sua participação e interesse comum;

84.5. Rafael Lara Rabelo, CPF nº 099.035.646-94, em relação à multa isolada que será lançada em razão da falsidade das informações utilizadas nas compensações declaradas com sua participação.

85. Atendendo ao disposto no artigo 142 do CTN, todos o sujeitos passivos acima relacionados deverão ser identificados e qualificados em Despacho Decisório e Auto de Infração de Multa Isolada, e cientificados de todos os Termos.

DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Conforme consta do Despacho Decisório, a responsabilidade foi atribuída às pessoas acima elencadas, por prática de ato ilícito (falso), com fundamento no art. 124 e 135 do CTN, que assim disciplinam:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Transcrevo inicialmente trechos do Parecer Normativo Cosit nº 4, de 2018, quando tratou da responsabilidade solidário com base no art. 124, I do CTN, decorrente de ato ilícito:

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexó causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

(...)

A relação material da obrigação tributária é distinta da relação de responsabilização tributária a terceiro: a primeira decorre da incidência da regra matriz de incidência tributária ao fato lícito e a segunda decorre da incidência da regra matriz de responsabilidade tributária a um fato, muitas vezes ilícito (não obstante na substituição tributária a responsabilização já ocorrer automaticamente com o fato jurídico tributário).

(...)A terminologia "interesse comum" é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.

O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).

(...) Exemplificando: na responsabilidade por substituição tributária, o vínculo deve ser com o fato tributário, quando é própria, ou com a pessoa, quando atua como agente de retenção, não obstante na maioria dos casos conter ambos os vínculos.

Já na responsabilização cujo antecedente é um ato ilícito, o vínculo com a pessoa está sempre presente, como se vê na lista das que podem ser responsabilizadas pelos arts. 134 e 135 do CTN.

Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam.

Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

(...)Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada.

Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexu causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo. (Grifou-se.)Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito.

(...)

De se destacar inicialmente que não se discute no presente caso o fato gerador de tributo propriamente dito, mas a prática de artimanhas para geração de créditos falsos.

Não se pode negar no caso em análise a existência de uma relação jurídica vinculada ao fato gerador (pois para geração dos créditos seriam retificadas as GFIP alterando a base de cálculo dos tributos declarados) que coloca todos os envolvidos no mesmo polo por terem interesse comum na situação que geraria os créditos: todas as ações foram praticadas, com anuência do sócio Murilo, pelo escritório de advocacia, que detinha procuração que lhe dava poderes para atuar em nome do recorrente e acessar suas informações na base de dados da Receita Federal, e cujas operações redundaram na redução de tributos já pagos ou a pagar e conseqüentemente na criação de créditos inexistentes, que seriam também a ele distribuídos conforme percentual acordado; todos se beneficiariam com a prática.

Não há que se falar que os responsáveis estariam em polos opostos, uma vez que o conjunto das operações realizadas evidencia a existência de coordenação entre os envolvidos na operacionalização do esquema: o escritório foi contratado com objetivo de “identificar créditos a compensar/restituir; e/ou oportunidades lícitas de redução da carga tributária no tocante às contribuições previdenciárias, visando à recuperação dos pagamentos indevidos e a geração de créditos previdenciários na via administrativa”; tinha amplos poderes para escolher as rubricas geradoras dos fictícios créditos e transmitir as GFIP retificadoras ou ainda as DComp, inclusive com a utilização de créditos objeto de discussão judicial não transitada em julgado. Para isso, elaboraria ainda parecer jurídico com o objetivo de **validar a metodologia**.

Ademais, conforme apontou o julgador de piso,

O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência.

Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam.

No processo em pauta, o conjunto de elementos carreados aos autos, mostram condutas autorizadas e formalizadas por todos os arrolados, que revelam uma antecipação da utilização dos créditos não prevista nas normas, como é o caso do pretense crédito patronal decorrente da incidência de contribuição sobre a coparticipação dos empregados, bem como o aproveitamento antecipado de créditos em demanda judicial ainda não transitada em julgado, que configuraram decisão consciente da administração da sociedade e dos demais envolvidos ao efetivar a compensação com vistas a extinguir débitos tributários para com a Previdência Social.

O contrato assinado com o escritório **Bartolomeu Sette Advogados e a suas advogadas Patrícia Salgado Sette Mattana e Renata Nascimento Sternick**, está às fls. 177 a 182 e assim dispunha:

Foi contratada por Mart Minas Distribuição Ltda com objetivo de “identificar créditos a compensar/restituir; e/ou oportunidades lícitas de redução da carga tributária no tocante às contribuições previdenciárias, visando à recuperação dos pagamentos indevidos e a geração de créditos previdenciários na via administrativa”.

Dentre as obrigações da empresa de advocacia contratada estavam a “elaboração de parecer jurídico com o objetivo de validar a metodologia utilizada para a mensuração e recuperação dos créditos apurados”, e “a retificação de todas as GFIP’s/SEFIP’s necessárias à geração dos créditos apurados”.

Como contrapartida, a título de “honorários de êxito”, a contratada receberia/recebeu o percentual de 10% (dez por cento) do montante dos créditos tributários apurados e compensados, a ser pago à medida e proporção que as compensações fossem/foram realizadas, além de R\$ 20,00 (vinte reais) por competência e por CNPJ de DComp transmitida (que no caso auditado foram 551 DComp).

O contrato ainda deixa clara a responsabilidade da contratada pela transmissão das GFIP em que as compensações seriam efetivadas.

Segundo palavras extraídas de seu endereço eletrônico na internet (bssadvocacia.com.br) se configura como um escritório especializado na prestação de “serviços de advocacia consultiva e contenciosa, com suporte aos clientes na tomada de decisões estratégicas e na condução de seus negócios”, com “atuação profissional que se estende pelos ramos do Direito Empresarial, notadamente nas áreas do Direito Tributário, Societário e Civil”, dentre os quais relaciona “consultoria tributária” e “compensação de tributos federais”.

Por todo o exposto está caracterizada a participação e o interesse comum no resultado alcançado com a transmissão das declarações de compensação suportadas por falsos créditos

De se notar a participação ativa, e não apenas opinativa (meros consultores, conforme alegam), do escritório e de suas sócias, na elaboração e transmissão de GFIP e DComp falsas, orientando a promoção de compensações indevidas de créditos que o próprio escritório 'criou' como legítimos, pois tinha por obrigação contratual:

- 2.1- Análise da folha de salário das Empresas nos últimos 5 (cinco) anos;
- 2.2- Elaboração de memória de cálculos analítico, onde serão apurados todos os valores contribuídos indevidamente nos últimos 5 (cinco) anos;
- 2.3- Elaboração de parecer jurídico com o objetivo de validar a metodologia utilizada para a mensuração e recuperação dos créditos apurados;
- 2.4- Retificação de todas as GFIP's/SEFIP's necessárias à geração dos créditos apurados, caso a CONTRATANTE opte pela realização através da CONTRATADA;
- 2.5- Compensação dos valores retificados conforme a estratégia adotada pela empresa.
- 2.6- Defesa administrativa e/ou judicial dos interesses da CONTRATANTE, até decisão final transitada em julgado, em eventuais processos relacionados aos créditos e procedimentos adotados como resultado do presente contrato, sem custos adicionais à CONTRATANTE, ressalvadas as custas processuais e despesas inerentes

O escritório tinha acesso irrestrito aos dados das declarações, com poderes para transmitir as retificadoras, sendo o verdadeiro articulador do esquema que culminou na fabricação de créditos falsos; receberia por isso percentual de honorários pelo êxito nas compensações, havendo nítido interesse comum nos atos praticados: para isso retificava as GFIP para excluir da base de cálculo dos tributos já declarados e pagos, valores que não poderiam ser excluídos por falta de amparo legal ou judicial, ou por não terem sido suportados pelo recorrente, 'criando' assim pretensos créditos que seriam utilizados para extinguir outros débitos ou serem ressarcidos, de forma que evidente o envolvimento do escritório e de seus advogados no esquema, que participaram ativamente do fato jurídico.

Restou demonstrado que inexistia uma relação normal na qual há sujeitos em polos opostos, mas existia uma colaboração coordenada visando ao interesse comum das partes, pois todos agiram com inobservância da legislação tributária e das orientações da RFB, e portanto na prática do fato gerador, de forma que não deve prosperar a tese de inexistência do interesse econômico e/ou jurídico, devendo ser mantida a responsabilidade a ele atribuída.

O contrato foi assinado por Patrícia Salgado Sette, sócia-administradora do escritório Bartolomeu Sette Advogados, de forma que era ela quem de fato era a responsável pelas ações e

tinha interesse comum nos fatos acontecidos, devendo também ser mantida a sua responsabilidade solidária pelas mesmas razões apontadas no parágrafo anterior.

Quanto a Renata Nascimento Sternick, também sócia do escritório, era a detentora das procurações para agir em nome do recorrente, e, conforme ele mesmo informa no recurso, transmitiu as declarações de compensação, agindo assim de forma fraudulenta e tendo participação ativa no esquema, devendo também ser mantida a sua responsabilidade solidária pelas mesmas razões apontadas no parágrafo anterior.

Quanto à responsabilidade atribuída ao sócio administrador Murilo Martins Amaral, este era responsável pela empresa Mart Minas Distribuição Ltda e também detinha procuração eletrônica para acesso a “Todos os serviços existentes e os que vierem a ser disciplinados no sistema de Procurações Eletrônicas do e-CAC (destinados ao tipo do Outorgante PF ou PJ), para todos os fins, inclusive confissão de débitos” e, no mesmo no contrato está previsto que as compensações só seriam efetivadas com ciência e autorização expressa da contratante, de forma que mantém-se sua responsabilidade.

Também foi atribuída responsabilidade a Rafael Lara Rabelo, que foi quem assinou o contrato em nome do recorrente; conforme consta dos autos, Rafael, por procuração lavrada no 1º Ofício de Notas de Contagem/MG (extraída do dossiê nº 10880.994835/2020-61), desde 28/01/2019 e por três anos, detém/deterá “amplos, gerais e ilimitados poderes para administrar e gerir os negócios do outorgante, podendo para tanto assinar todo e qualquer documento, inclusive contratos em geral, firmar compromissos, propor e firmar todos, desistir, receber intimações, reconhecer débitos, confessar, transigir, perante pessoas físicas e jurídicas, especialmente perante repartições públicas federais, estaduais e municipais, bem como perante instituições financeiras e bancos particulares e públicos, podendo assinar contratos financeiros ou qualquer outro contrato, firmar compromissos; representá-lo ainda junto ao INSS, cias. Telefônicas, Bolsas de Valores, Corretoras, Ministérios, Alfândegas, Receita Federal, Receita Estadual, Municípios e órgãos municipais em geral, Consulados, receber FGTS, PIS/PASEP, restituições de imposto de renda, pensões, benefícios, acertos trabalhistas, seguro desemprego, requerer renovação ou aquisição de certificados digitais; constituir advogado com a cláusula “ad judicia” para o foro em geral, em qualquer juízo, instância ou tribunal, requerer, recorrer, transigir, desistir, concordar, discordar, entrar em acordo; mover ações; defender os direitos e interesses do outorgante, enfim, praticar todos os demais atos necessários ao fiel cumprimento” do mandato outorgado por Murilo Martins Amaral em nome de Mart Minas Distribuição Ltda.

Rafael também foi quem prestou, durante todo processo de fiscalização, as justificativas relativas aos pretensos créditos.

Porém, o fato de ser o procurador do recorrente e ter assinado um contrato de prestação de serviços para recuperação de créditos tributários em nada comprova que o mesmo agiu juntamente com o Impugnante Murilo Martins Amaral com o objetivo de fraudar a lei ou em conluio com este, ou ainda que tenha interesse comum na situação; o contrato assinado não

possuía objeto ilícito, sendo o ilícito apurado nos atos posteriores de retificação e informações falsas em GFIP. A defesa e a representação da empresa são atos de gestão, de forma que na ausência de provas de sua participação no esquema gerador de créditos não há como atribuir-lhe responsabilidade, devendo o mesmo ser excluído do polo passivo.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir Rafael Lara Rabelo do polo passivo da obrigação tributária, e para excluir da base de cálculo da multa aplicada os valores relativos à rubrica vale-transporte.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino:

Senhor Presidente, peço licença aos colegas conselheiros para divergir, quanto ao reconhecimento da sujeição passiva tributária estendida ao advogado que teria aconselhado juridicamente o contribuinte-recorrente.

Sempre que se discute o sancionamento do indivíduo em decorrência de divergência interpretativa, ou em avaliação negativa de valor ou de qualidade sobre a análise e a compreensão de outrem acerca de dada questão jurídica, tendo a lembrar-me de uma frase do min. CEZAR PELUSO, testemunhada presencialmente, durante uma série de sessões do Plenário do Supremo Tribunal Federal, em que julgados mandados de segurança pertinentes à responsabilidade do advogado público pela elaboração de parecer adotado por autoridade, cuja conduta fosse, posteriormente, tida por ilegal.

Segundo se recorda, disse o min. PELUSO algo próximo a (ou com esse sentido):

Também independe de prova o fato notório que a frase “o Supremo é aquele que tem o direito de errar por último” fora dita mais de uma vez, também em sessões públicas, pelo min. MARCO AURÉLIO.

Esse candor na exposição de um “risco” (contingência) corriqueiro e ordinário a qualquer pessoa me causou impressão profunda e duradora, resumível em dois pontos.

Um deles é que é impossível afastar a chance de “erro” em qualquer atividade humana, especialmente na interpretação e na aplicação de textos legais e normativos,

simplesmente porque proposições normativas não são falseáveis¹, e que a contingência é humanamente incomensurável, sem a possibilidade de súplica ao Demônio de Laplace.

A outra é que fútil utilizar os valores de “correção” ou “incorreção” para mensurar argumentos jurídicos, especialmente com o objetivo de impor-se sanções àquelas ideias às quais odiamos².

Essa indelével impressão sobre a falibilidade humana, espaiada sobre todos os indivíduos indistintamente, compele-me a examinar questões dependentes de marcadores como dolo, culpa, e erro crasso (mens rea) com base em parâmetros específicos, como um rigor maior para afastar a simples falha ou estultice, se ausente prova inequívoca em sentido contrário (como sintetizado pela Navalha de Hanlon).

Se bem compreendi os debates, a posição qualificada tomou por critério determinante a circunstância de haver normatização emanada da Secretaria da Receita Federal, quanto à proibição da compensação pleiteada pelo sujeito passivo, e que o advogado, sabedor dessas restrições, ao ter orientado a empresa, bem como procedido à respectiva representação e defesa (perante as autoridades tributárias), praticara pessoalmente o ato ilícito, ou, ao menos, para ele concorreu materialmente.

Vejo esse quadro de modo diverso.

A controvérsia acerca da possibilidade de responsabilização pessoal do advogado, com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do Código Tributário Nacional, quando inexistem quaisquer indícios de simulação, fraude, gestão de fato ou participação jurídica no fato gerador, reclama exame que comece pela adequada identificação da natureza do parecer jurídico e, sobretudo, pela distinção entre aconselhamento técnico e exercício de poder decisório, distinção essa que estrutura toda a dogmática da responsabilidade tributária por derivação. Para tanto, faz-se necessário examinar se a manifestação opinativa do advogado, ainda que contrária ao entendimento da Receita Federal e eventualmente associada a honorários, pode ser reconduzida a qualquer das hipóteses legais que autorizam o deslocamento da obrigação tributária para sujeitos que não praticaram o fato gerador, nem detinham comando sobre a atividade empresarial.

Ademais, impõe-se verificar se a elaboração do parecer pode ser compreendida como ato de gestão, na acepção estrita requerida pelo art. 135, III, ou como elemento de comunhão jurídica de interesses, na forma exigida pelo art. 124, I, para caracterização da solidariedade. A resposta dependerá da análise dos pressupostos normativos de cada dispositivo, pois ambos operam em regimes lógicos distintos e não admitem ampliação hermenêutica que

¹ 1 Cf., e.g., Popper, K. R. A lógica da pesquisa científica. São Paulo: Cultrix, 2002; Aarnio, A. La tesis de la única respuesta correcta y el principio regulativo del razonamiento jurídico. Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho, n. 8. p. 23-38. 1990. Disponível em: <http://www.cervantesvirtual.com/nd/ark:/59851/bmc6d654>. Acesso em: 4 jun. 2019.

² 2 Concedido o plágio, ou a inspiração, da fórmula utilizada por Oliver Wendel Holmes, J., em United States v. Schwimmer, 279 U.S. 644 (1929).

suplante a tipicidade tributária, sob pena de se permitir que idiosincrasias interpretativas transformem a mera divergência hermenêutica em ilícito sancionável.

Em razão disso, reconhece-se, desde logo, que o art. 135, III, do CTN exige, de maneira legalmente estabelecida, a presença de ato de gestão, vale dizer, de ato que revele exercício concreto de poder diretivo, volitivo e executivo na condução da pessoa jurídica. Em sentido inconfundível, a natureza opinativa do parecer jurídico não contém, nem pode conter, qualquer vestígio de manifestação de comando, porquanto o advogado não delibera, não executa, não ordena e não substitui a vontade empresarial.

Em termos mais precisos, não há como transformar a manifestação técnica, elaborada em contexto de consultoria, em fonte de imputação de responsabilidade, porque o parecer não se incorpora automaticamente ao processo decisório, nem vincula administradores, conforme reconhece o próprio Supremo Tribunal Federal, ao assentar que manifestações jurídicas não retiram do gestor sua responsabilidade decisória.

Por conseguinte, a ausência de qualquer prova de simulação, fraude ou ingerência efetiva no processo de administração impede que se atribua ao advogado qualidade de gestor de fato, pois a mera influência argumentativa sobre a decisão empresarial não constitui exercício de direção.

Outrossim, é insuficiente alegar que o advogado teria contribuído para que o contribuinte adotasse postura considerada equivocada pela Receita Federal, porque esse argumento confunde, indevidamente, aconselhamento técnico com determinação executiva. Ainda que a interpretação defendida no parecer não seja acolhida pela autoridade fiscal, isso não significa que o advogado tenha assumido o risco jurídico da atividade empresarial, haja vista que a divergência interpretativa, em matéria tributária, é vicissitude inerente ao processo hermenêutico e não transforma, por si só, o consultor em administrador. Em decorrência disso, a responsabilização com fundamento no art. 135, III, não encontra lastro quando o sujeito não praticou atos de gestão, não ordenou condutas, não detinha poderes societários e não integrou, formal ou informalmente, a estrutura decisória.

Em sentido igualmente autônomo, o art. 124, I, do CTN não autoriza a responsabilização do advogado, porque o dispositivo exige interesse jurídico comum, vale dizer, interesse diretamente vinculado à prática do fato gerador ou do ilícito tributário. O recebimento de honorários não configura essa comunhão jurídica, pois estabelece apenas relação contratual de remuneração, sem que o advogado passe a integrar a materialidade do tributo ou a deter participação jurídica na ocorrência do fato gerador. Porquanto a solidariedade decorre de comunhão jurídica e não de comunhão econômica rarefeita, distante, não se pode pretender que o benefício financeiro decorrente do êxito profissional equivalha ao interesse jurídico na alegada supressão ou redução do tributo.

Não obstante possa parecer tentador sustentar que o advogado, remunerado, possuiria incentivo econômico alinhado ao contribuinte, isso não preenche o critério normativo do

art. 124, I. Incentivos econômicos não se confundem com interesse jurídico comum; analogamente, o perito, o contador, ou o auditor independente, remunerados por seus serviços, jamais se tornam cointeressados no fato tributário. Ao revés, equiparar remuneração contratual a participação jurídica no fato gerador implicaria subversão estrutural da teoria das obrigações tributárias, permitindo que relações contratuais lícitas fossem indevidamente convertidas em fontes de solidariedade tributária.

Indisputavelmente, sem participação na conduta que dá ensejo ao tributo, sem contribuição político-decisória juridicamente relevante para a materialidade tributária e sem demonstração de que o advogado tenha simulado, fraudado ou auxiliado diretamente a suposta evasão, não há como ativar o art. 124, I, de modo que a responsabilização fundada nesse dispositivo revela interpretação que viola o núcleo mínimo de tipicidade e falha em diferenciar colaboração intelectual de colaboração ilícita.

Em razão ainda diversa, acrescenta-se que a figura do administrador de fato, que poderia eventualmente aproximar o advogado das hipóteses de responsabilidade, subordina-se aos parâmetros dos arts. 50 e 1.010 do CC/2002, os quais exigem demonstração consistente de exercício reiterado de funções de direção, ingerência direta sobre operações societárias, ou abuso de personalidade. A responsabilização sem tais provas converteria o sistema em mecanismo de imputação objetiva, o que a jurisprudência dominante repele de modo inequívoco (cf., por todos, RE: 562276 PR, Relator.: ELLEN GRACIE, Data de Julgamento: 03/11/2010, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 10/02/2011). Assim, qualquer tentativa de deslocar responsabilidade para o advogado, com base apenas na existência de um parecer, ou por seu patrocínio administrativo ou judicial, incorre em inversão da ordem probatória e atribui à consultoria papel que ela juridicamente não possui.

Além disso, mesmo reconhecendo que a divergência interpretativa possa gerar consequências práticas relevantes, ainda assim não se pode transformar a manifestação técnica em fato gerador de responsabilidade, porque a independência do advogado, protegida pelo art. 2º, §3º, da Lei 8.906/1994, assegura-lhe liberdade de atuação intelectual, e essa liberdade implica que seus pareceres não podem ser penalizados pelo simples fato de defenderem teses minoritárias ou contrárias ao interesse secundário, meramente patrimonial, do Estado. Porquanto a gestão permanece sempre nas mãos do administrador, e não do parecerista, seria incompatível com a estrutura normativa da advocacia afirmar que o advogado, ao exercer sua função típica, teria assumido corresponsabilidade tributária.

Não menos importante, responsabilizar o advogado por sustentar determinada interpretação, ainda que rejeitada pela autoridade administrativa, equivaleria a eliminar, na prática, o contraditório previsto no Decreto 70.235/1972 (arts. 14, 15 e 59, II), pois o exercício do direito de petição pressupõe a possibilidade legítima de apresentar teses divergentes. A repressão argumentativa, mediante imputação de responsabilidade, instauraria ambiente em que a defesa técnica passaria a ser filtrada pelo risco pessoal do advogado, produzindo consequência institucional incompatível com o sistema legal de garantias processuais.

O sancionamento hermenêutico, quer na esfera penal, quer na esfera patrimonial, não encontra amparo na legislação de regência. Assim o é ao menos desde o julgamento da Revisão Criminal 215, pelo Supremo Tribunal Federal, em 1896, cuja racionalidade se estende a qualquer indivíduo, seja pela necessidade de manutenção de meios efetivos para o exercício do direito de petição previsto na legislação infraconstitucional, seja em razão de estruturas mais sofisticadas³.

Assim, as cinco linhas argumentativas convergem, cada qual de modo autônomo, para concluir que o advogado não pode ser responsabilizado tributariamente apenas porque elaborou parecer técnico ou recebeu honorários de êxito. Sem prova de simulação, fraude, ingerência decisória ou participação jurídica no fato gerador, nenhum dos dispositivos legais examinados admite a imputação. Ainda que se admitam diferentes interpretações possíveis do ordenamento, tais vicissitudes hermenêuticas não autorizam que se substituam os requisitos dogmáticos da responsabilidade por analogias indevidas ou por expansões interpretativas que subvertam a lógica dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

Por conseguinte, reafirma-se que a responsabilização pessoal do advogado não encontra amparo jurídico, nem pelo art. 124, I, nem pelo art. 135, III, do CTN, quando ausentes prova de fraude, simulação, gestão de fato ou participação jurídica no fato gerador, pois o parecer é ato intelectual que não integra nem substitui a cadeia decisória empresarial, e a remuneração contratual não constitui comunhão no ilícito tributário.

Aproveito para anotar que o quadro aqui examinado parece ser semelhante àquele enfrentado no julgamento do RV 10120.726099/2014-74, que aqui menciono por suas propriedades persuasivas.

A controvérsia central submetida ao crivo da Segunda Turma Ordinária, da Primeira Câmara, da Segunda Seção, no Acórdão 2102-003.766, pode ser formulada nos seguintes termos: é possível atribuir responsabilidade tributária solidária a advogado que emita parecer orientando compensação tributária posteriormente considerada indevida e, concomitantemente, é legítima a aplicação de multa isolada qualificada em decorrência de compensação efetuada antes do trânsito em julgado da ação judicial que lhe daria suporte?

Inicialmente, no que tange à matéria remanescente do devedor principal (o contribuinte, isto é, a empresa que contratou os serviços jurídicos e compensou indevidamente valores), o colegiado analisou a legalidade da multa isolada qualificada aplicada em razão de compensações de contribuições previdenciárias realizadas via GFIP, fundamentadas em decisão judicial ainda não transitada em julgado.

O relator, Conselheiro JOSÉ MÁRCIO BITTES, construiu seu raciocínio partindo da premissa de que a legislação, especificamente o artigo 170-A do Código Tributário Nacional (CTN),

³ 3 Cf., e.g., e.g., HÄBERLE, Peter. *Hermenêutica Constitucional. A sociedade aberta dos intérpretes da constituição: contribuição para a interpretação pluralista e "procedimental" da constituição*. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2002.

veda expressamente a compensação de tributo objeto de contestação judicial antes do trânsito em julgado. Desenvolvendo sua argumentação, o julgador destacou que o contribuinte agiu com falsidade ao inserir informações em GFIP utilizando créditos que sabia serem precários e cuja utilização havia sido vedada por decisão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (a matéria, hoje, é objeto de orientação sumulada pelo CARF).

É justamente por essa razão que aquele colegiado manteve a aplicação da multa isolada de 150%, amparada na Súmula CARF 206, a qual estabelece que a compensação efetuada em inobservância ao artigo 170-A do CTN e à decisão judicial configura hipótese de aplicação da referida penalidade.

No entanto, a complexidade analítica do acórdão reside precipuamente na questão da responsabilidade solidária atribuída ao advogado, e ao sócio-administrador.

A autoridade lançadora imputara solidariedade ao causídico sob o argumento de que este, ao orientar e induzir o contribuinte a realizar compensações sem base legal definitiva, teria agido com dolo e interesse comum na situação. Nessa perspectiva, a autoridade fiscal buscou combinar os artigos 124, inciso II, do CTN com o artigo 32 do Estatuto da Advocacia para fundamentar o lançamento.

Entretanto, ao examinar o mérito da responsabilidade, o relator operou uma distinção fundamental entre a fundamentação do auto de infração e os requisitos formais de validade do lançamento. Embora tenha, em sede preliminar, afastado a alegação de cerceamento de defesa por falta de intimação prévia dos solidários, o julgador constatou, no mérito, um vício formal intransponível: a ausência nos autos do "Termo de Sujeição Passiva Solidária", documento obrigatório para a formalização da cobrança contra terceiros. Consequentemente, e somado ao fato de que a autuação se baseou equivocadamente na tese de grupo econômico não comprovado e falhou em distinguir a pessoa física do advogado da pessoa jurídica do escritório contratado, o relator votou pela exclusão de ambos os responsáveis solidários.

A despeito da convergência no resultado, as declarações de voto apresentaram fundamentos substantivos complementares de alta relevância para a compreensão da ratio decidendi colegiada.

O Conselheiro CARLOS EDUARDO FAGUNDES DE PAULA, em sua declaração, aprofundou a análise sobre os limites da responsabilidade profissional, argumentando que o vínculo entre advogado e cliente é de natureza contratual-intelectual, não havendo, geralmente, interesse

comum no fato gerador tributário nos moldes do artigo 124 do CTN. Reforçando essa tese, destacou que a responsabilização pessoal prevista no artigo 135, inciso III, do CTN exige a demonstração de atos de gestão com excesso de poderes ou infração de lei, o que não se confunde com a emissão de parecer jurídico, ato protegido pela liberdade de exercício profissional e pela presunção de boa-fé, salvo prova cabal de conluio ou fraude.

Na mesma linha argumentativa, o Conselheiro YENDIS RODRIGUES COSTA enfatizou, em sua declaração de voto, que a imputação de responsabilidade ao advogado por débitos de seus clientes constituiria medida excepcionalíssima. O julgador ponderou que admitir a responsabilização automática do patrono pelo insucesso da tese tributária ou pelo inadimplemento do cliente violaria a independência técnica assegurada pelo artigo 133 da Constituição Federal e criaria um efeito inibidor sobre o direito de defesa. Para ele, a atuação restringiu-se à assessoria jurídica, sem o exercício de poderes de gestão ou administração que justificassem a aplicação do artigo 135 do CTN.

Por outro lado, a Conselheira VANESSA KAEDA BULARA DE ANDRADE reforçou, em seu voto, a tese do vício formal, sublinhando que o relatório fiscal, embora mencionasse a solidariedade, não supriria a falta do termo de sujeição passiva, tornando a atuação deficiente.

Em síntese, o colegiado, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso do contribuinte principal quanto à multa qualificada, mantendo a penalidade pela compensação indevida antes do trânsito em julgado.

Contudo, deu provimento aos recursos dos responsáveis solidários para excluí-los do polo passivo. A decisão final, portanto, assentou-se na convergência de dois fundamentos principais para afastar a responsabilidade do advogado: (a) o vício formal pela inexistência do termo de sujeição passiva e, (b) a premissa material de que a mera orientação jurídica, ainda que equivocada, não configura, por si só, ato de gestão fraudulenta ou interesse comum capaz de transferir a obrigação tributária ao profissional liberal.

Com essas considerações, Senhor Presidente, renovo o pedido de licença aos colegas que chegaram à solução oposta, para dar parcial provimento ao recurso voluntário, em maior extensão, também em relação à exclusão do advogado do polo passivo da relação jurídica tributária.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino