



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.721567/2015-11
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.590 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente MUNICÍPIO DE AMERICANA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/01/2014

DIRIGENTE DE ÓRGÃO PÚBLICO. ART. 135, III DO CTN. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INAPLICABILIDADE.

A responsabilidade prevista no inciso III do art. 135 do CTN é restrita a diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, e não alcança dirigentes e administradores de órgãos da administração pública direta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sonia de Queiroz Accioly (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausentes o conselheiro Maurício Nogueira Righetti, substituído pela conselheira Sonia de Queiroz Accioly; e a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-010.590 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 13888.721567/2015-11

Relatório

Trata-se de Autos de Infração relativos ao lançamento de glosa de compensação e aplicação de multa isolada por falsidade na Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, no período compreendido pelas competências 02/2012 a 01/2014.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto considerou as impugnações improcedentes, razão pela qual foi interposto Recurso Voluntário, julgados em sessão plenária de 05/12/2018, com a prolação do Acórdão nº **2402-006.819** (fls. 11368/11442), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/01/2014

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DECLARAÇÃO FALSA. MULTA ISOLADA. 150%.

A compensação indevida de contribuições previdenciárias, realizada mediante declaração falsa, sujeita o contribuinte à multa isolada de 150%, aplicada sobre o montante indevidamente compensado.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DIRIGENTE. ÓRGÃO PÚBLICO, POSSIBILIDADE.

São solidariamente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os dirigentes de órgãos públicos ou entidades de direito público, equiparados às empresas por força do inciso I do artigo 15 da Lei 8.212/91.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário apresentado pelo Município de Americana para, na parte conhecida, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso quanto à multa isolada de 150% e, por maioria de votos, negar provimento quanto à exclusão de Claudemir Aparecido Marques Francisco do pólo passivo. Vencidos os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti e João Victor Ribeiro Aldinucci que votaram por não conhecer do recurso voluntário do Município quanto a esse ponto. Por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos apresentados Cristiano Martins de Carvalho, Diego de Nadal e José Antonio Patrocínio, e, por voto de qualidade, em negar-lhes provimento. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza (Relator), Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior. O Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci votou pelas conclusões. Por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso apresentado por Antônio Sérgio Baptista Advogados Associados. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti.

O Município de Americana foi cientificado do acórdão de recurso voluntário em 10/5/19 (fl. 11449) e apresentou Recurso Especial, que teve seguimento negado.

Os responsáveis solidários foram cientificados como segue:

- a) Antonio Sérgio Baptista Advogados Associados - Edital Eletrônico de 22/5/19 a 6/6/19 (fls.11522);
- b) José Antonio Patrocínio – por via postal em 10/5/19 (fl. 11452);
- c) Cristiano Martins de Carvalho – por via postal em 10/5/19 (fl. 11450); e
- d) Diego de Nadal – por via postal em 10/5/19 (fls. 11451).

O solidário José Antonio Patrocínio opôs Embargos de Declaração ao julgado por suposta omissão e obscuridade (fl. 11455/11.463), em 15/5/19 (fls. 11453). Os embargos foram rejeitados pelo Despacho de fls. 11529/11534. O embargante foi cientificado em 21/11/19 (fls. 11546) e apresentou Recurso Especial (fl. 11551/11556) em 5/12/19 (fl. 11549), ao qual, pelo despacho de 11579/11591, se deu seguimento.

Os demais solidários não se manifestaram.

Portanto, somente o Recurso Especial do responsável solidário José Antonio Patrocínio obteve seguimento, para a rediscussão da matéria **impossibilidade de atribuição de responsabilidade a dirigente de pessoa jurídica de direito público com base no art. 135, III do CTN**.

Como paradigmas foram considerados os Acórdãos n.º **2401-004.858** e **2301-004.800**, cujas ementas se transcrevem:

Acórdão n.º 2401-004.858

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 30/06/2011 a 30/11/2012

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA. INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado aos conselheiros do CARF, por força do art. 62 do RICARF e Súmula CARF n.º 02, afastar dispositivo legal com fundamento na inconstitucionalidade. Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RESPONSABILIDADE DO PREFEITO. IMPOSSIBILIDADE.

Resta descaracterizada a responsabilidade do prefeito municipal, uma vez que não se pode atribuir a responsabilidade pessoal do crédito tributário ao mesmo, com fulcro no artigo 135, III, do CTN, que trata da responsabilidade dos gestores das pessoas jurídicas de direito privado. A analogia não se aplica no direito tributário para resultar em exigência de tributo por responsabilidade solidária.

RESPONSABILIDADE PASSIVA TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA. INTERESSE COMUM.

A aplicação da responsabilidade passiva solidária, contida no art. 124, I, do CTN, exige a presença de interesse jurídico comum, ou seja, que as pessoas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato gerador. O mero interesse econômico entre tais sujeitos ou mesmo o interesse jurídico reflexo, oriundo de outra relação jurídica afasta a aplicação do mencionado dispositivo legal.

Acórdão n.º 2301-004.800

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2011 a 31/12/2012

AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. MATÉRIA IDÊNTICA. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula 1 CARF)

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA. AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO. INOBSERVÂNCIA DO ART. 170A, CTN.

Os valores referentes a contribuições sociais previdenciárias compensadas indevidamente serão exigidos pelo Fisco com os acréscimos moratórios de que trata o artigo 35, caput, da Lei nº 8.212/1991.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT ATIVIDADE PREPONDERANTE ENQUADRAMENTO. COMPROVAÇÃO

A atividade econômica principal exercida pelo contribuinte à época dos fatos geradores, conforme a classificação CNAE Classificação Nacional de Atividades Econômicas, deve ser considerada para a correta apuração das alíquotas de contribuição a cargo da empresa para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho GILRAT.

Considera-se preponderante a atividade que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, devidamente comprovado através de folha de pagamento e declarações de GFIP.

EXERCENTE DE MANDATO ELETIVO FEDERAL, ESTADUAL, DISTRITAL OU MUNICIPAL, NESSA QUALIDADE, NÃO AMPARADO POR RPPS. FILIAÇÃO OBRIGATÓRIA AO RGPS.

As pessoas físicas exercentes de mandato eletivo federal, estadual, distrital ou municipal, não amparadas, nessa qualidade, por Regime Próprio de Previdência Social, são qualificadas como segurados obrigatórios do RGPS.

DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO. FÉRIAS GOZADAS. SALÁRIO MATERNIDADE. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

São verbas integrantes do salário-de-contribuição, por disposição expressa da Lei nº 8.212/91, art. 28, I, §§ 2º e 7º.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150% calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

RESPONSABILIDADE DO PREFEITO. IMPOSSIBILIDADE.

Resta descaracterizada a conduta de excesso de poder, uma vez que a decisão de contratação dos advogados foi alicerçada em parecer técnico/jurídico emitido pelos respectivos setores responsáveis. Ademais, não se pode atribuir a responsabilidade pessoal do crédito tributário ao prefeito, com base no inciso III, do art. 135, do Código Tributário Nacional, que trata da responsabilidade dos gestores das pessoas jurídicas de direito privado. A analogia não se aplica no direito tributário para resultar em exigência de tributo.

RESPONSABILIDADE PASSIVA TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA. INTERESSE COMUM.

A aplicação da responsabilidade passiva solidária, contida no art. 124, I, do CTN, exige a presença de interesse jurídico comum, ou seja, que as pessoas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato gerador. O mero interesse econômico entre tais sujeitos ou mesmo o interesse jurídico reflexo, oriundo de outra relação jurídica afasta a aplicação do mencionado dispositivo legal.

O Recorrente apresenta as seguintes alegações:

- É ilegal sua responsabilização com base no artigo 135, III, do CTN, sendo certo que o art. 15, I, da Lei nº 8.212/91 diz respeito ao pagamento das contribuições previdenciárias pelo ente público, não podendo sua determinação ser estendida a responsabilidade tributária dos agentes públicos.

- A responsabilidade prevista no art. 135, III do CTN é aplicável exclusivamente a pessoas jurídicas de direito privado, sendo vedada a sua extensão, por analogia ou qualquer outra regra de hermenêutica, às pessoas jurídicas de direito público.

- As duas decisões (paradigmas), proferidas por Câmaras distintas, vedam a atribuição de responsabilidade à dirigente de Órgão Público, com base no inciso III, do art. 135 do CTN, pois o referido dispositivo trata da responsabilidade dos gestores das pessoas jurídicas de direito privado. Ambos os paradigmas, portanto, afastam a tese encampada pelo acórdão ora recorrido.

- É caso de se afastar a responsabilidade solidária, que fora indevida e ilegalmente atribuída ao recorrente.

- Enquanto a decisão recorrida possibilita a atribuição da responsabilidade ao Agente Político com base no artigo 135, III, do CTN, equiparando os órgãos públicos a empresas, os paradigmas cravam a tese da impossibilidade, pois no direito tributário não se aplica a analogia para resultar em exigência de tributo.

- O artigo 15, inciso da Lei nº 8.212/1991 disciplina o pagamento de contribuições previdenciárias, razão pela qual as suas definições não podem ser estendidas à responsabilidade tributária. Sobretudo para, por analogia, resultar em exigência de tributo.

Ao final, requer seja conhecido e provido o seu Recurso Especial, para ver reformada a decisão recorrida, a fim de ser uniformizada a jurisprudência conforme os paradigmas apontados, afastando-se, conseqüentemente, a responsabilidade tributária ilegalmente atribuída ao Recorrente.

O processo foi encaminhado à PGFN em 17/04/2020 (fl. 11592) e, em 22/04/2020, a Fazenda Nacional ofereceu as Contrarrazões de fls. 11593/11601 (fl. 11602), com os argumentos a seguir:

- O recorrente alega, basicamente, que não se pode atribuir responsabilidade tributária solidária na forma do artigo 135, III, do CTN a administradores públicos, eis que a tipicidade do referido vínculo estaria restrita a representantes, gerentes e diretores de pessoas jurídicas de direito privado.

- O argumento é débil e secundário.

- Conforme relatado, demonstrado (e já julgado) nos autos, a Prefeitura, em conluio com o Escritório Antônio Sergio Baptista e Advogados Associados, através de esquema doloso, sonegou contribuições previdenciárias e causou prejuízo aos cofres públicos municipais e a Previdência Social, engendrando créditos de maneira intencional.

- Houve uma engrenagem azeitada pelos administradores municipais que funcionou perfeitamente na intenção de efetivar as compensações, e nenhum deles tentou evitar tais compensações dentro das suas atribuições legais, ou pelo menos denunciou aos órgãos competentes para investigação.

- Os fatos comprovam a má-fé dos administradores quanto à declaração em GFIP de valores de compensação, em que o Município não só sabe ilegais como concorda com isso.

- Através dos fatos e provas analisados, a fiscalização concluiu que os participantes decisivos que poderiam ter evitado ou determinado a prática fraudulenta são o Prefeito Municipal, o Secretário de Negócios Jurídicos, Secretário de Fazenda (Sr. Jose Antônio Patrocínio, ora recorrente) e o Secretário de Administração.

- O Sr. Jose Antônio Patrocínio (responsável solidário) foi Secretário de Fazenda de 01/01/2009 a 06/07/2014 e de 25/07/2014 a 19/10/2014.

- Consta do Relatório (fls. 10.729) o Sr. José Antônio Patrocínio dificultou o trabalho da fiscalização e omitiu informações de que dispunha.

- Chega a ser bizarro o Secretário de Fazenda da municipalidade alegar desconhecimento de aspectos afetos às compensações tributárias. Justo o Sr. José Antônio Patrocínio, advogado, contabilista e consultor tributário, palestrante e professor de cursos de pós graduação.

- Ao contrário do que afirma, na verdade, o recorrente era um dos principais gestores do município e, como tal, responsável por administrar toda a arrecadação municipal.

- Nesta condição, teve participação fundamental e decisiva no esquema fraudulento. Para todo procedimento de compensação indevida houve ciência ou autorização do Secretário de Fazenda.

- O Secretário de Fazenda tinha a atribuição legal para evitar as compensações fraudulentas, para fiscalizá-las, ou pelo menos orientar ou se rebelar quanto as irregularidades, entretanto, além de não evitar, participou ativamente para efetivá-las.

- A atuação do recorrente, Secretário de Fazenda e, portanto, um dos gestores responsáveis pela lisura nos procedimentos fiscais afetos à municipalidade, foi absolutamente danosa ao interesse público. Comprovadamente, agiu com excesso de poder e infração à lei, sendo perfeitamente legítima e acertada sua responsabilidade tributária;

- Inequívoca é sua responsabilidade, que (data vênua) vem agora apelar socorrendo-se de argumento juridicamente precário.

- É insustentável a tese de que o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional não se presta a dar lastro normativo à responsabilidade tributária de dirigentes públicos, porque seria aplicável apenas a diretores e representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

- Existe previsão normativa que legitima a aplicação do referido dispositivo no caso em apreço. Trata-se do artigo 15, I da Lei 8.212-91, que é uma forma de interpretação legal extensiva que objetiva e aclara o alcance da norma.

- Para os fins dessa lei, os órgãos públicos são considerados como empresa. Em relação às contribuições previdenciárias dos servidores vinculados ao RGPS, a Prefeitura é considerada empresa para o cumprimento da legislação tributária federal, conforme dispõe o art. 15, inciso I da Lei nº 8.212/91. Corolário disso, os gestores públicos funcionam como representantes de pessoas jurídicas de direito privado, na forma do inciso III do artigo 135 do CTN.

- Que não se diga que isto configura analogia feita pela fiscalização. Ora, a integração analógica no caso é promovida pela própria Lei 8.212/91 ao equiparar à empresa, os órgãos e entidades da administração pública direta. Se assim o faz, efetivamente admite que os seus dirigentes administrativos, embora titulares função pública se enquadrem na figura do inciso III do artigo 135 do CTN.

- Além disso, (ainda que analogia fosse) o artigo 108, § 1º, do CTN veda o emprego de analogia para a cobrança de tributo não previsto em lei. Não ofende a norma, portanto, a atribuição de responsabilidade, eis que isso não diz respeito à criação do tributo, mas sim à vinculação de um terceiro quanto ao crédito tributário.

- O recorrente não está sendo responsabilizado pelo simples não recolhimento do tributo, mas pelo fato de ter concorrido, de forma efetiva à realização de compensações indevidas e falsas em GFIP, em detrimento do próprio ente político que representava.

- A conduta do recorrente participou para penalizar o Município com a glosa da compensação, as multas isoladas, os acréscimos legais e os honorários indevidos.

Ao final, requer seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, mantendo-se o inteiro teor do acórdão recorrida.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator.

O Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo é tempestivo e atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade, portanto dele conheço. Foram apresentadas contrarrazões tempestivas.

A matéria admitida a reapreciação por esse Colegiado refere-se à **atribuição de responsabilidade a dirigente de pessoa jurídica de direito público com base no art. 135, III, do CTN.**

No caso, como visto no relatório, tem-se Autos de Infração referentes a glosas de compensações de contribuições previdenciárias, bem a aplicação de multa isolada em virtude da inserção de créditos falsos em GFIP.

Conforme externado no Relatório Fiscal (fls. 10704/10838), a Prefeitura Municipal, por meio dos dirigentes incluídos no polo passivo da relação obrigacional na condição de responsáveis, em conluio com escritório jurídico, e a partir de esquema manifestamente doloso, sonegou contribuições previdenciárias e causou prejuízo aos cofres públicos municipais e à Previdência Social, engendrando intencionalmente créditos sabidamente inexistentes.

Informa-se ainda que as ações perpetradas no intuito de reduzir irregularmente o pagamento de tributos foram praticadas mesmo tendo o ente municipal sido fiscalizado e autuado poucos meses antes por condutas semelhantes às descritas nos autos.

Especificamente sobre a questão objeto do Recurso Especial, vê-se que o Sujeito Passivo, ora Recorrente, foi arrolado como responsável solidário, nos termos do inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN c/c o inciso I do art. 15 da Lei nº 8.212/1991, por ocupar o cargo de Secretário de Fazenda no período a que se refere o lançamento, por ter ciência das irregularidades praticadas e por haver autorizado e/ou determinado sua prática. Vejamos trechos do relato da autoridade autuante a esse respeito:

84. SECRETARIO DE FAZENDA - SR. JOSE ANTONIO PATROCÍNIO:

Este Secretário é um dos principais gestores do município administra toda a arrecadação municipal, o orçamento e os pagamentos. Como relatado anteriormente todos os procedimentos de compensação, com a contratação do Escritório, o parcelamento administrativo na Receita Federal, a desistência das ações judiciais para parcelamento administrativo, a desistência da impugnação administrativa sobre o Auto de Infração de glosa das compensações, a fiscalização anterior com autuação sobre as compensações realizadas, para tudo isso houve ciência e/ou autorização e/ou

determinação do Secretário de Fazenda, portanto a participação do Sr. JOSÉ ANTONIO PATROCÍNIO foi decisiva para que as compensações fraudulentas, manifestamente ilegais com créditos inexistentes, fossem efetuadas como antes relatado e assim o incluímos como responsável tributário solidário, com o enquadramento legal descrito adiante. Não haveria possibilidade de sonegar as contribuições devidas, declarando as compensações, se não houvesse dolo e vontade própria pessoal do Secretário, que poderia ter evitado ou se negado a participar.

84.1. Na Lei Municipal n.º 3.818 (ESTRUTURA ADMINISTRATIVA DO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL), de 08/05/2003, e alterações temos (fls. 10.599, 10.607 e 10.645):

Artigo 14, - A Secretaria de Fazenda é o órgão responsável pela execução, coordenação e supervisão das políticas e programas do Município voltados ao lançamento, fiscalização e arrecadação de tributos Municipais, preços públicos e outros créditos.(alteradopela Lei n.º 5.422, de 20/11/2012 e n.º 5.664, de 02/06/14)

Artigo 14, - A Secretaria de Fazenda é o órgão responsável pelo controle interno e execução, coordenação e supervisão das políticas e programas voltados ao lançamento, fiscalização e arrecadação de tributos municipais, preços públicos e outros créditos e também pela execução da política orçamentária e contábil de utilização dos recursos financeiros do Município, (redação dada pela Lei n.º 5.422, de 20/11/2012)

§ 1º - A Secretaria de Fazenda será dirigida por um Secretário de livre escolha pelo Prefeito Municipal, (grifo nosso)

Artigo 43 - É responsabilidade de todos os órgãos do Município zelar, nos termos da legislação em vigor, pela correta gestão dos recursos Municipais, nas suas diversas formas, assegurando sua aplicação regular parcimoniosa e documentada, (grifo nosso)

Artigo 44 - A ação da Secretaria de Fazenda, como órgão central do Sistema Financeiro, assegurará todas as dimensões e formalidades do controle da Administração Municipal na aplicação dos recursos a ela destinados, estabelecendo, para tanto, o grau de uniformização e padronização na administração financeira, suficiente para permitir análises comparadas do desempenho organizacional, por meio do sistema de planejamento, promovendo ainda:

84.3. O Secretário de Fazenda tinha a atribuição legal para evitar as compensações, para fiscalizá-las, ou pelo menos orientar ou se rebelar quanto as irregularidades, entretanto além de não evitar participou ativamente para efetivá-las, pois constatamos que:

- participou nas diversas contratações do Escritório, pois os pagamentos sempre passaram pelo crivo de sua Secretaria;

- **determinou que fossem declaradas as compensações;**

- nas diligências as pessoas físicas (item 37) verificamos que:

[...]

→ Na diligência ao Sr. José Antonio Patrocínio no item 37.2. constata-se em confronto com os documentos e informações relatados, que o Sr. José Antonio falta com a verdade na sua resposta (fls. 8.219 a 8.220) aos questionamentos da fiscalização, pois declara que quase desconhece as compensações efetuadas, como se fosse apenas um simples espectador sem interferência nenhuma, não sendo de sua responsabilidade qualquer procedimento relativo às compensações. A sua omissão em esclarecer e reconhecer a sua ativa participação comprova o dolo em obstruir a fiscalização para o conhecimento dos fatos e em esconder a sua real participação, demonstrada anteriormente e com documentos comprobatórios:

[...] (Grifos do original)

A despeito de entender, a partir dos fatos descritos no Relatório Fiscal, que o ora Recorrente agiu de forma deliberada e consciente, ao participar de esquema fraudulento que tinha por finalidade reduzir, ao arrepio da lei, contribuições sociais devidas pelo Município de Americana à Previdência Social, presumo que o inciso III do art. 135 do CTN não serve de base para atribuir-lhe responsabilidade solidária.

É que referido dispositivo imputa responsabilidade tributária a diretores, gerentes ou representantes de peessoas jurídicas de direito privado pela prática de atos com excesso de poderes, infração a lei, contrato social ou estatutos, mas não alcança dirigentes de órgãos públicos da administração direta. Vejamos:

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

[...]

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

Não se olvida que o inciso I do art. 15 da Lei nº 8.212/1991 equipara os órgãos e entidades da administração pública a empresa, nos seguintes termos:

Art. 15. Considera-se:

I - empresa a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

Ocorre que esse dispositivo da Lei de Custeio teve por finalidade regulamentar a parte do inciso I do art. 195 da Constituição que possibilitou à lei incluir entre os contribuintes do Regime Geral de Previdência Social – RGPS, não somente empregadores e empresas do setor privado, mas ainda outras entidades que não se enquadrem nessas definições, mediante equiparação, ou seja, a finalidade do dispositivo legal foi inserir entre os financiadores do RGPS também órgãos e entidades da administração pública que mantenham em seus quadros trabalhadores não vinculados a regimes próprios de previdência.

Em vista disso, entendo pela impossibilidade de se recorrer I do art. 15 da Lei nº 8.212/1991 para assemelhar os dirigentes de órgãos públicos a diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, com a finalidade de outorga-lhes responsabilidade por créditos decorrentes de obrigações tributárias, ainda que resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.

Ressalte-se que não se está a dizer que os dirigentes de órgãos públicos não tenham de ser responsabilizados por atos reprováveis como os verificados nos autos que, além de terem resultado em sonegação de tributos, ocasionaram, como bem ressaltado nas contrarrazões, evidentes prejuízos ao erário. Ocorre que, como já se disse, não há previsão legal para que a reparação por atos lesivos dessa natureza se dê no âmbito do processo administrativo tributário e, assim, a responsabilidade dessa espécie de dirigente deve ser apurada pelos competentes órgãos de fiscalização e controle e resolvida na esfera cível/criminal.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho