



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.720041/2020-65
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-012.433 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2023
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
NOVO MUNDO MOVEIS E UTILIDADES LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2015 a 31/07/2018

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, conforme dicção do Enunciado nº 103 da Súmula do CARF.

Havendo constatação que a exoneração de tributo e encargos de multa, em primeira instância, é inferior ao limite de alçada de R\$ 15.000.000,00, da Portaria MF n.º 2/2023, não se conhece do recurso de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2015 a 31/07/2018

PRELIMINAR DE NULIDADE. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de um ato do procedimento administrativo depende da demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, atraindo a incidência do princípio pas de nullité sans grief. Ademais, é do contribuinte o ônus da prova quanto a fato extintivo ou modificativo de lançamento tributário regularmente constituído.

COMPENSAÇÃO. APROVEITAMENTO DE TRIBUTO DISCUTIDO JUDICIALMENTE. NECESSIDADE DE TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO.

É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO ADMINISTRADOR. ART. 135 DO CTN. ENVIO DE GFIP REDUZINDO A BASE TRIBUTÁVEL. CONDUTA DOLOSA.

Cabível a responsabilização do sócio administrador, com fundamento no art. 135 do CTN, quando a fiscalização constatar que ele agiu em ofensa à lei, no período em que foram enviadas as GFIPs retificadoras reduzindo o salário-de-contribuição, mormente quando verificada a opção consciente de redução

ilícita dos valores confessados por meio de GFIP, caracterizando a conduta infratora dolosa.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF N.º 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (1) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício, face ao não atingimento do limite de alçada; e (2) No tocante aos recursos voluntários interpostos, por unanimidade de votos, deles conhecer apenas parcialmente, apreciando-se tão somente as alegações acerca do objeto da autuação (compensação indevida); e, na parte conhecida, (a) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e (b) por maioria de votos, negar-lhes provimento no mérito. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior e Marcelo Freitas de Souza Costa, que lhes deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) .

Relatório

Tratam-se de Recurso de Ofício (e-fl. 3.692) e de Recursos Voluntários (e-fls. 3.822/3.871, contribuinte Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda; e-fls. 3.874/3.894, responsável Martins Ribeiro Participações Ltda; e e-fls. 3.897/3.922, responsável Carlos Luciano Martins Ribeiro), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizados nos termos dos arts. 34, inciso I, e 33, respectivamente, ambos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, o primeiro interposto mediante simples declaração na própria decisão de primeira instância, consubstanciando efetivamente em um reexame necessário, enquanto os recursos voluntários foram interpostos pelo contribuinte e pelos responsáveis ainda mantidos na autuação, devidamente qualificados nos fólios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de piso (e-fls. 3.691/3.796), proferida em sessão de 04/12/2020, consubstanciada no Acórdão n.º 106-006.539, da 8.ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (DRJ06), a qual tratou das glosas de vindicados direitos creditórios declarados em GFIP e conseqüente não homologação das compensações declaradas nas respectivas GFIP e que, por unanimidade de votos, acordou (i) em julgar procedente em parte as manifestações de inconformidade apresentadas por Nelson Willians Fratoni Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne, excluindo-os da responsabilidade; (ii) em julgar improcedente as manifestações

de inconformidade apresentadas pelo contribuinte (Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda), pela sócia majoritária (pessoa jurídica, Martins Ribeiro Participações Ltda) e pelo sócio administrador (Carlos Luciano Martins Ribeiro); e (iii) em manter o crédito tributário tratado com a responsabilização das demais pessoas arroladas como sujeitos passivos. A ementa do julgado foi assim sumariada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2015 a 31/07/2018

COMPENSAÇÃO DECLARADA EM GFIP.

Constatada a inexistência de direito creditório passível de compensação, os valores compensados indevidamente em GFIP pelo contribuinte serão glosados e exigidos com acréscimos moratórios.

COMPENSAÇÃO DE VALORES DEVIDOS À PREVIDÊNCIA SOCIAL COM CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RELATIVOS A CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. VEDAÇÃO.

A legislação tributária veda a compensação de Contribuições Previdenciárias confessadas como devidas com créditos relativos a contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros).

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

Os integrantes de grupo econômico respondem pelas Contribuições Previdenciárias lançadas em relação a qualquer um deles.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR.

Os administradores respondem solidariamente com o contribuinte pelos créditos tributários que decorrerem da prática de atos ilícitos do qual fizeram parte.

Do Pedido de reconhecimento do direito creditório, do seu indeferimento

O pedido para reconhecimento do direito creditório, em sua essência e circunstância, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

O processo refere-se a manifestação de inconformidade apresentada contra Despacho Decisório – DD (fls. 2/31) que não homologou as compensações declaradas em GFIP.

Relatório fiscal (fls. 128/156).

Consta no **relatório fiscal (fls. 128/156)** que ele tem a finalidade de prestar esclarecimentos acerca:

a) da não homologação das compensações relativas às competências de 13/2015 a 07/2018 (tratada nos autos do presente processo) que foram declaradas nas últimas GFIP enviadas em 03/2019, 04/2019 e 08/2019 (antes do início do procedimento fiscal), mas que repetiam valores de compensação declarados anteriormente;

b) da aplicação de multas isoladas (de 150%) por declaração com falsidade nas GFIP (tratadas nos autos do processo nº 10120.720040/2020-11, conexo com este e apreciado conjuntamente).

c) do lançamento de diferenças de contribuições sociais apuradas sobre salário-de-contribuição - SC não incluído nas últimas “redeclarações” de GFIP, pois com o envio de GFIP retificadoras foram reduzidas indevidamente as bases de cálculo das contribuições (tratadas nos autos do processo nº 10120.736375/2020-51). *[foram lançadas Contribuições Previdenciárias (patronais e dos segurados), bem como Contribuições para Terceiros que foram sonegadas na última “redeclaração” de GFIP relativas às competências de 05/2015 a 07/2018, tendo em vista que, nos dias 21/2/2019, 2/3/2019, 3/3/2019, 21/3/2019/ 18/4/2019, 23/4/2019 e 16/8/2019, houve envio de GFIP retificadoras para todas as GFIP (redeclaração) referentes às competências de 2014 a 2018, reduzindo a base de cálculo nas GFIP (o salário-de-*

contribuição – SC – de empregados) sob a alegação de que não deveriam incidir as contribuições lançadas sobre rubricas da folha de pagamento (discriminadas pelo contribuinte à fiscalização) em desatendimento da legislação previdenciária sem que o contribuinte detivesse decisão judicial que lhe autorizasse a excluir essas rubricas. Constatou-se, ainda, que houve exclusão de montantes salários-de-contribuição equivalente as rubricas que nunca sofreram incidência previdenciária. Processo 10120.736375/2020-51]

No relatório fiscal, essencialmente constam as mesmas informações contidas no DD relativas à glosa de compensações, à aplicação de multas isoladas de 150% e à responsabilização tributária de terceiros (sócio-administrador, sócia-majoritária pessoa jurídica, advogados pessoas físicas).

Despacho Decisório – DD (fls. 2/31).

Por sua vez, segundo consta no Despacho Decisório – DD (fls. 2/31), ele tem por finalidade prestar esclarecimentos acerca da não homologação de parte das compensações relativas às competências de 13/2015 a 07/2018 que foram declaradas por meio de GFIP (conforme demonstrativo elaborado e incluído no item 39 e demonstrativo “Glosa de excedente de Compensação em GFIP. Cálculo” de fls. 80/127), resultando no lançamento de Contribuições Previdenciárias. Consta, ainda, nessa decisão, que são apresentadas informações relativas à aplicação de multa isolada de 150% por declaração com falsidade nas GFIP (autuação que é objeto do processo conexo nº 10120.720040/2020-11), bem como sobre os fundamentos da responsabilização tributária de terceiros relativamente aos créditos tributários não extintos por meio das compensações glosadas e sobre as multas por declaração com falsidade nas GFIP.

Ainda conforme o demonstrativo incluído no item 39 do DD, não foram homologadas as compensações declaradas nas GFIP (com *status* de exportadas) que excederam o direito creditório apurado e relativo à contribuição de 15% incidente sobre importâncias pagas a cooperativas de trabalho (declarada desde 12/2010) que totalizou R\$ 427.451,11 (resultante da atualização do valor de R\$ 332.928,06 até 12/2015, utilizando a taxa Selic). Esse valor originário de R\$ 332.928,06, relativo a direito creditório cuja existência foi comprovada é superior ao montante do direito creditório relativa a essa contribuição indevida que foi apresentado pelo contribuinte à fiscalização.

A glosa ocorreu em razão da inexistência de direito creditório indicado pelo contribuinte para justificar essas compensações, no período. O interessado indicou como origem do crédito utilizado, o pagamento indevido de Contribuições Previdenciárias sobre rubricas de remuneração cuja integração às bases de cálculo/salário-de-contribuição o contribuinte ainda estava discutindo em Juízo, sem que houvesse trânsito em julgado de decisão que favorecesse o seu entendimento e sem que houvesse autorização judicial para considerar tais importâncias como direito creditório passível de compensação.

Com base nos sistemas informatizados da RFB a fiscalização não homologou as compensações declaradas em GFIP relativamente às competências de 12/2015 em diante, aproveitando todos os direitos creditório reais (contribuição de 15% sobre valores pagos a cooperativas de trabalho declarada nas GFIP de 11/2010, conforme demonstrativo “GFIP créditos Coop Trabalho corrigido 11/2010 até 12/2015”).

As GFIP consideradas para apuração dos valores de compensação glosados, bem como para aplicação da multa com falsidade foram as últimas GFIP exportadas (*status* 1) antes do início do procedimento fiscal. Os cálculos das compensações não homologadas e as datas de declaração/entrega das GFIP constam na lista “GFIP Glosa excedente compensação e multa 150%”.

A apuração dos valores de compensação homologadas e não homologadas foram detalhadas, ainda segundo o demonstrativo incluído no item 39 do DD, nos seguintes demonstrativos/cópias de documentos:

- Valor Cooperativas Trab que listaram menor que GFIP;
- GFIP exportadas com Coop trabalho 11/2010 a 07/2018;
- GFIP crédito Coop Trabalho corrigido 11/2010 a 12/2015;
- GFIP Glosa excedente compensação e multa 150%;

- Lista apresentaram suposto créd 2009 a 2018 total itens FP entendem compensável;
- Contrato aditivo Nelson Wilians;
- Pagamentos p Nelson Wilians;
- Contrato Nelson Wilians adv em;
- Dados de 3 escritórios contratados;
- DIRF NM para Nelson Wilians 2007 a 2018 653.192,48;
- Decisões Judiciais;
- Esclarecimentos e Manifestações;
- NovMundo 4 escrit advog e informações prestadas.

Consta, ainda, no DD n.º 245/2020 (fls. 2/31) que as compensações glosadas totalizaram R\$ 5.138.639,87 e que, em relação às compensações ocorridas nas competências de 13/2015 a 11/2016 não houve declaração com falsidade nas GFIP. Já no período referente às GFIP de 12/2016 a 07/2018, houve falsidade nas declarações (a glosa relativamente a esse período totalizou R\$ 4.749.806,23).

Despacho Decisório – DD.

Análises preliminares, procedimento fiscal e constatações.

Por meio da Notificação n.º 00425/DRF GOI/2019, de 3/6/2019 (enviada pelos Correios, AR BI861338315BR, e recebida no seu endereço 7/6/2019) foram solicitados, ao contribuinte, esclarecimentos sobre compensações previdenciárias declaradas por meio de GFIP relativas às competências de 01/2016 a 13/2017 (cópia dessa notificação foi anexada ao presente processo e ao dossiê n.º 10265.039039/2019-88).

Após ser notificado, apesar do contribuinte nunca ter detalhado a informação no Sistema informatizado "Audcomp", ele esclareceu, para à equipe de agentes da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, que se tratava de compensações em GFIP embasadas nas orientações de consultorias jurídicas (inclusive de advogados que tiveram suas teses reconhecidas por meio de decisões judiciais em processos dos quais é parte junto à Justiça Federal em Goiás, n.º 1003478-77.2018.4.01.3500, n.º 29301-51.2010.4.01.3500, n.º 20093500007891.5, e n.º TRF1 0007834-50.2009.4.01.3500).

Por meio de consulta efetuada no *site* da Justiça Federal de Goiás e o do Tribunal Regional Federal da 1ª Região – TRF1, constatou-se que não havia decisão judicial que conferisse, ao contribuinte, o direito de compensar valores de contribuições recolhidas sobre rubricas cuja incidência de contribuição previdenciária era discutida judicialmente, antes do trânsito em julgado das ações que ainda estavam tramitando (conforme cópia das decisões judiciais juntadas ao presente processo).

Após ser notificado, pela RFB, dessa constatação (Notificação de 18/7/019 enviada por via postal em 24/7/2019, com o AR BI926135614BR e Notificação de 2/8/2019 que foi cientificada ao gerente de RH da Novo Mundo em 2/8/2019), o contribuinte informou que não se tratava de compensação, mas de “suspensão tardia” inserida no campo “Compensação” das GFIP. O sujeito passivo informou ainda que: a) não se tratava de compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais dos quais era parte, b) não apresentaria o contrato com os advogados e os honorários advocatícios; c) desde 2009 não incluía o valor pago a título de aviso prévio indenizado nas bases de cálculo das Contribuições Previdenciárias; d) o “crédito tardiamente suspenso refere-se às Contribuições Previdenciárias de responsabilidade da empresa (patronal e outras entidades) sobre as rubricas $\frac{1}{3}$ de Férias e Atestado que antecedem afastamento previdenciário”; e) compensou créditos de 01/2012 a 03/2017 referentes a verbas/reflexos não discutidos judicialmente, como alíquotas de Rat e Terceiros etc, como se constata nos documentos datados de 2/8/2019, 14/8/2019 e outros, conforme planilha de esclarecimentos “Novo Mundo 4 escrit advog e informações prestadas”.

Em junho/2019, antes mesmo do início do procedimento fiscal, procedeu-se à análise das compensações declaradas em GFIP (vide Notificação 425/DRFGOI/2019, cientificada à Novo Mundo, em 7/6/2019, que foi mencionada) e de acordo com todos os documentos juntados no dossiê n.º 10265.039039/2019-88 utilizado para que o contribuinte inserisse suas respostas/esclarecimentos às notificações fiscais. Tal dossiê, para que fosse vinculado a todos processos originados no procedimento fiscal foi inteiramente copiado para os autos do processo n.º 10265.134869/2020-51 conexo com o presente.

O contribuinte, após ser intimado (em 22/8/2019) a retificar as GFIP e retirar todos erros de GFIP enviou GFIP retificadoras relativas às competências 10/2017, 11/2017 e 12/2017 que reduziram as compensações. Essas compensações foram diminuídas por ter o contribuinte concluído que deveriam incidir Contribuições Previdenciárias sobre as licenças/afastamentos de curto prazo dos empregados, licenças inferiores a quinze dias que não são relacionadas aos primeiros dias anteriores ao auxílio-doença. Isso pode ser constatado nas “listagens” apresentadas e nos esclarecimentos datados de 23/8/2019 e 8/5/2020.

Depois disso, em novembro/2019, foi iniciado o procedimento fiscal, com a emissão do MPF 0120100-2019-00677-5, com código de acesso 18974790. O escopo do MPF foi ampliado em seu período e fatos tributários, em março de 2020, gerando-se o novo MPF (0120100-2020-00179-0).

Constatou-se que, após a competência 11/2015 (última competência relativamente à qual a legislação determinava o ajuste no campo “Compensação” em GFIP relativo à contribuição previdenciária patronal substitutiva incidente sobre a receita bruta - CPRB), que o contribuinte passou a realizar compensações ilegais nas GFIP.

As compensações foram consideradas ilegais por não estarem embasadas na legislação tributária e nem em decisão judicial (conforme se constata com base nos esclarecimentos do contribuinte e dos escritórios advocatícios que ele contratou, de acordo com o conteúdo da planilha de esclarecimentos).

Conforme esclarecimentos prestados à fiscalização, o contribuinte, com base na orientação de seus advogados, afirmou que teria direito à compensação de Contribuições Previdenciárias pagas indevidamente sobre rubricas cuja discussão sobre incidência de contribuição previdenciária ainda estava em andamento junto ao Poder Judiciário. As decisões judiciais não haviam transitado em julgado e não havia autorização judicial para que ele procedesse à compensação antes do trânsito em julgado das decisões que eram favoráveis ao seu entendimento. Constatou-se, ainda, que não havia qualquer decisão judicial no âmbito dos processos que moveu (mesmo não transitada em julgado) que lhe reconhecesse o direito de não apurar as contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros) sobre as verbas cuja incidência de contribuição previdenciária está sendo discutida em Juízo.

O contribuinte informou que as compensações em GFIP de 12/2015 a 07/2018 seriam referentes a “suspensão tardia” por força de decisão judicial cujos processos ainda não transitaram em julgado. Verificou-se que ele descumpriu decisões judiciais que determinavam que as compensações fossem efetuadas considerando o disposto no artigo 170-A do CTN.

Concluiu-se que a “suspensão tardia” nada mais era do que uma compensação ilegal, antecipando, em favor do contribuinte, um dos possíveis desfechos judiciais.

O contribuinte informou, ainda, à fiscalização, que as demandas judiciais eram promovidas por meio de advogados diferentes e que havia processos judiciais movidos por entidades e associações que tratavam da incidência de contribuição previdenciária sobre algumas rubricas de folha de pagamento.

Com relação ao processos movidos por entidades e associações, constatou-se que, com exceção de processo que trata da rubrica aviso prévio indenizado, eles também não haviam sido julgados de forma definitiva.

Com relação à decisão referente à não incidência de contribuição previdenciária sobre valor pago a título de aviso prévio indenizado, verificou-se que ela não gerou qualquer direito creditório em favor do contribuinte porque ele mesmo esclareceu que não efetuou recolhimentos sobre essa rubrica/verba (aviso prévio indenizado).

Especificamente, quanto ao processos judiciais indicados pelo contribuinte de n.º “JFGO 20093500007891.5” ou “TRF1 00078345020094013500”, constatou-se que, em 2009, foi deferido para a Novo Mundo, o direito de suspender a contribuição previdenciária patronal (20%) incidente sobre um terço constitucional de férias e quinze primeiros dias do afastamento que gerou auxílio-doença. Tal processo encontra-se suspenso, aguardando julgamento pelo STF relativo a repercussão geral. Portanto, a decisão nele contida ainda não permitia ao contribuinte efetuar as compensações identificadas.

Nos processos judiciais nº 1003475-25.2018.4.01.3500 e 1003478-77.2018.4.01.3500 houve a declaração do direito de não contribuir com as alíquotas patronais (20% e Gilrat) sobre os valores pagos a título de terço de férias e 15 dias antes do auxílio-doença. Neles não há decisão que confira o mesmo direito relativamente às contribuições devidas a outras entidades e fundos (Terceiros - 5,8%). Nesses processos, a decisão que concedeu o direito à compensação determinou, ainda, que ela somente pode dar-se após o trânsito em julgado, situação que não ocorreu.

Relatório Fiscal. Participação de terceiros nas ilicitudes. Detalhamento da responsabilização tributária relativamente aos créditos tributários não extintos de 12/2016 a 07/2018.

Foram responsabilizadas solidariamente, em relação aos créditos tributários decorrentes das glosas, as pessoas apresentadas a seguir:

a) Carlos Luciano Martins Ribeiro, CPF 348...-34, OAB-GO ..., sócio administrador da Novo Mundo desde 1998, administrador de outras dezessete empresas do grupo e apontado, pelo contribuinte, no esclarecimento apresentado de 5/11/2019, como responsável pelas decisões sobre reduções de contribuições sociais em GFIP;

b) a sócia majoritária da Novo Mundo Móveis, holding criada pelo grupo em 2004 e, também, administrada por Carlos Luciano Martins Ribeiro: a Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ 06.069.438/0001-02, que obteve vantagens financeiras indevidas pelas “vultosas” reduções ilegais de Contribuições Previdenciárias e para Terceiros.

Considerando o esclarecimento da Novo Mundo, de 14/8/2019, que contratou escritórios de advocacia para a recuperação de créditos previdenciários, são devedores solidários dois advogados responsáveis pelas declarações ilegais em GFIP:

c) Gustavo Rezende Mitne, CPF 053...-50, OAB-SP ..., um dos responsáveis pelas “redeclarações” ilegais em 2019 das GFIP de 01/2014 a 07/2018, reduzindo suas bases de cálculo de período prestes a decair, além de manter compensações vultosas da GFIP anterior; e

d) Nelson Wilians Fraton Rodrigues, CPF 668...-06, OAB-SP ..., um dos responsáveis pelas compensações ilegais em GFIP de 12/2016 a 07/2018, cujos valores foram mantidos nas “redeclarações” de GFIP em 2019.

Acerca dos fundamentos fáticos e jurídicos dessa responsabilização constam no relatório fiscal as informações que seguem.

Em relação à compensação declarada em GFIP relativamente à competência 13/2015, declarada em 12/2015 (competência de envio da GFIP com a compensação) não foi constatado nenhum direito creditório suficiente para autorizar a extinção por meio de compensação nessa competência. Contudo, não houve “manipulação de valores nesta competência” e nem foi constatado que tenha ocorrido intuito de fraude. Essa conclusão se deu pelo fato de que, no período, o contribuinte não estava pagando os escritórios de advocacia. Esses escritórios somente foram contactados posteriormente com objetivo de reduzir contribuições sociais em declarações ou GFIP exportadas a partir de 01/2017.

Contudo, em relação às compensações declaradas em GFIP, relativas às competências de 12/2016 a 07/2018 (reenviadas em 2019 antes do início da ação fiscal), houve indício de falsidade e constatou-se, em tese, indício de crime de Falsificação de Documento Público e crime Contra a Ordem Tributária (como se constata nos esclarecimentos “planilhados” em “NovoMundo 4 escrit advog e informações prestadas”). Por essa razão, apenas relativamente a esse período, conclui-se haver responsabilização solidária relativamente aos valores devidos em razão da glosa das compensações e em razão da declaração com falsidade relativamente a essas competências (envio de GFIP em 2019).

Após as informações prestadas pelo contribuinte acerca da origem dos direitos creditórios utilizados nas compensações, durante a ação fiscal, o contribuinte e seus representantes foram notificados de que a suspensão judicial obtida em seu favor não lhe conferia o direito de utilizar as contribuições recolhidas (incidentes sobre as rubricas cuja incidência de contribuição era objeto da lide) no campo “Compensação” da GFIP. A suspensão judicial reconhecia apenas o direito de o contribuinte não ser executado/cobrado da contribuição “excluída” pela decisão judicial. Os advogados foram alertados de que a suspensão de recolhimento por decisão judicial deveria atender

às normas tributárias (como as contidas nos itens 17 e 18 da Solução de Consulta RFB Cosit n.º 279/2017) tendo sido uma cópia dessa Solução de Consulta fornecida aos representantes do escritório que compareceram à sala da equipe fiscal.

Porém, o contribuinte, seu representante e advogados apresentaram, nos esclarecimentos (inclusive em esclarecimento trazido em 23/1/2020 em nome do contribuinte) interpretações “deturpadas” das normas tributárias (inclusive no que diz respeito ao trecho da Solução de Consulta RFB Cosit n.º 279/2017) com intuito de tentar convencer que suas compensações não seriam ilegais/incorrectas. No caso, o contribuinte, segundos as normas contida na legislação tributária referida, deveria declarar toda base de cálculo, deixando de recolher “a alíquota suspensa pela justiça”.

O contribuinte tinha direito de não recolher Contribuições Previdenciárias patronais sobre aviso prévio indenizado, sobre valor pago a título de um terço constitucional de férias e sobre os valores pagos pelos quinze dias anteriores ao auxílio-doença. Contudo, por força da legislação tributária, deveria declará-los por meio de GFIP. O valor declarado, então, seria “acumulando” para ser lançado automaticamente pela “malha GFIP” (já que não seria recolhido por meio de GPS), mas não seria objeto de procedimentos de cobrança/execução enquanto a questão não fosse definitivamente julgada pelo Poder Judiciário.

Concluiu-se que, a Novo Mundo, na ânsia de deixar de recolher e de reaver tributos, declarou por meio de GFIP (com participação das pessoas arroladas como responsáveis solidários), valores “vultosos” no campo “Compensação” da GFIP, a partir de 12/2015. Esses valores são incompatíveis com valores recolhidos sobre as rubricas cuja incidência de contribuição previdenciária esta sendo discutida judicialmente. Os valores constantes nas listagens apresentadas demonstraram que essas compensações efetivamente realizadas e declaradas por meio de GFIP foram superiores, em mais de um milhão de reais, ao montante que o contribuinte entedia serem compensáveis.

As compensações em comento foram efetuadas em afronta ao que determina o parágrafo único do artigo 57 da IN/RFB n.º 1300/2012, parágrafo único do artigo 85 da IN/RFB n.º 1.717/2017, a Solução de Consulta RFB Cosit n.º 132, publicada no DOU de 5/9/2016, a Solução de Consulta RFB Cosit n.º 279, de 2/6/2017, e na Solução de Consulta Cosit n.º 77, publicada no DOU de 3/7/2018. A sua realização e declaração por meio de GFIP, em tese, se configuram crime de Falsificação de Documento Público e crime Contra a Ordem Tributária, conforme inciso III do § 3º do artigo 297 do Código Penal - CP e na Lei n.º 8.137/1990.

Verificou-se que foi a partir de 12/2016 que ocorreu o maior volume de compensações ilegais em GFIP, concomitantemente à realização de pagamentos em favor do escritório de Nelson Wilians. Com base nos documentos juntados no dossiê n.º 10265.039039/2019-88, constatou-se que os valores incluídos pelo contribuinte no campo “Compensação” da GFIP foram calculados e declarados pela Novo Mundo na GFIP (em época própria) após informados (ou induzidos) pelo escritório de advocacia Nelson Wilians. Também pode ter participado dessas compensações ilegais, o escritório de advocacia Meira Neto ou Bookkeepers.

Foi informado, verbalmente, pelos representantes do contribuinte, que não foi dada ciência ao Poder Judiciário acerca da ocorrência de compensações relativas às rubricas de folhas de pagamento em discussão nas ações judiciais. Conclui-se que não houve essa informação, sobre a referida “suspensão tardia” em GFIP, para não restar demonstrado ao Juízo, o descumprimento da decisão judicial que determinava que somente haveria o direito de compensar/ressarcir quando ocorresse o trânsito em julgado da decisão.

O escritório de advocacia Meira Neto alegou à fiscalização que não existe obrigação legal de informar ao Poder Judiciário. Provavelmente isso se deu porque eles nem tem ação judicial para as compensações que foram realizadas.

Constatou-se, ainda, que, além de extrapolar o direito concedido pela justiça nas compensações declaradas, o contribuinte, com a participação de administrador e dos advogados arrolados como responsáveis solidários (referidos nos formulários de autuação), informou que deixou de recolher, bem como eliminou das GFIP (por meio de GFIP retificadoras/redeclarações), valores de base de cálculo relativo a rubricas (“itens”) que não estão sendo discutindo judicialmente (conforme esclarecimentos e

listagens apresentadas nas quais são apresentados “itens” pagos a empregados, “itens” que sofrem e “itens” que nunca sofreram contribuição para Terceiros e para o INSS e em relação aos quais nem houve o desconto da contribuição dos empregados).

Verificou-se que o contribuinte nunca obteve nenhuma decisão judicial que lhe conferisse o direito de não contribuir para Terceiros (outras entidades e fundos) ou de deixar de descontar/recolher a contribuição dos segurados empregados sobre esses “itens” /rubricas.

Foram considerados devedores solidários as pessoas que decidiram, declararam, concorreram ou levaram vantagem pelas informações incorretas em GFIP, pela redução de base de cálculo nas GFIP redeclaradas em 2019, como também, pela compensação ilegal em documento público (GFIP) baseada em crédito irreal, por força do disposto nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei nº 5.172/66, bem como também, com base no artigo 32 da Lei nº 8.906/1994 (Estatuto da Advocacia e OAB)

Além disso, a responsabilização tributária de outras pessoas pelos créditos tributários decorrentes da glosa, da aplicação de multa e do lançamento de contribuições de ofício deu-se, tendo em vista que, em tese, essas pessoas praticaram, concorreram ou levaram vantagem por atos com indício de crimes de Falsificação de Documento Público (conforme previsto no inciso III do § 3º do artigo 297 do Código Penal – CP), Crime Contra a Ordem Tributária (Lei nº 8.137/1990) e Crime de Apropriação Indébita (prevista no inciso III do artigo 337-A do Código Penal e artigo 168-A do Código Penal).

Constam, no relatório fiscal, informações específicas sobre as pessoas arroladas como responsáveis solidários:

a) Carlos Luciano Martins Ribeiro:

Carlos Luciano Martins Ribeiro é sócio-administrador da Novo Mundo desde 2018 e foi indicado pelo contribuinte como o responsável pelas decisões da empresa e pelos fatos objeto da fiscalização, conforme esclarecimento de 5/11/2019. Ele também é responsável por outras empresas do grupo Novo Mundo, inclusive pela Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ nº 06.069.438/0001-02 e, mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de declarações ilegais em GFIP relativas às competências de 05/2015 a 07/2018 com reduções de salário-de-contribuição nas GFIP reenviadas (redeclaradas) em 2019 e nas compensações/declarações sem base legal e sem decisão judicial. Em tese levou vantagem financeira pelas declarações ilegais em GFIP de 2014 a 2018.

Concluiu-se, ainda, que por ser advogado, estando ativa sua OAB-GO no período, ele tinha capacidade de entender as decisões judiciais para aplicá-las corretamente, como também, entender a intenção em declarações e reduções ilegais de contribuições e de SC nas GFIP.

Assim, ele considerado devedor solidário, pois, além de levar vantagem financeira com a conduta, em tese, praticou declaração falsa em documento público, nas GFIP relativas às competências de 12/2016 a 07/2018, como previsto no inciso III do artigo 297 do Código Penal e praticou crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária e Apropriação Indébita Previdenciária, relativamente às competências de 01/2014 a 07/2018.

b) Martins Ribeiro Participações Ltda.:

A Martins Ribeiro Participações Ltda é uma pessoa jurídica que integra o mesmo Grupo Novo Mundo, detendo 93% do capital social do contribuinte e é administrada por Carlos Luciano Martins Ribeiro.

Como sócia majoritária, a Martins Ribeiro foi a que, em tese, mais levou vantagem financeira pelas vultosas reduções e compensações ilegais de contribuições sociais e previdenciárias nas GFIP de 01/2014 a 07/2018. Por ser detentora de quase todo o capital Social da Novo Mundo, obteve ganho financeiro pelas compensações e reduções ilegais de contribuições não baseadas em crédito real ou decisão judicial.

Em função do exposto e uma vez que as vantagens financeiras foram obtidas com condutas que revelam indícios de crimes tributários, ela foi considerada devedora dos valores não recolhidos e apurados durante a ação fiscal.

Especificamente, com relação à responsabilização dos advogados consta no relatório fiscal conforme segue.

O contribuinte, em resposta à solicitação fiscal, informou à fiscalização (por meio das pessoas que o representavam perante a RFB) que não seriam apresentados todos os contratos e pagamentos relativos aos escritórios de advocacia em razão dos serviços que redundaram em economia/recuperação de contribuições sociais, compensação em GFIP, redução de salário de contribuição em GFIP, redução de ICMS da CPRB, compensações em Per/Dcomp. Foi apresentada listagem de notas fiscais com o valor total de R\$ 263.801,44 em favor de Nelson Wilians, de 2017 a 2019; R\$ 180.902,19 para Bookkeepers, em 2017; R\$ 952.530,62 para Vilela Berbel e Mitne (ou Balera Vilela&Mitne) em 2019.

Foi observado que, nem todos os pagamentos formalizados através de notas fiscais emitidas em favor de advogados foram declarados nas Declarações de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF e nem todos os pagamentos declarados nas DIRF foram formalizados por meio de notas fiscais emitidas ou essas notas não foram apresentadas à fiscalização.

Pela análise dos contratos e pagamentos que foram apresentados, constatou-se que os quatro escritórios receberam um percentual das contribuições reduzidas para a Novo Mundo. Constatou-se, ainda, por meio de apreciação das DIRF declaradas pela Novo Mundo, a ocorrência de pagamentos em favor desses escritórios na mesma época em houve redução de tributos nas GFIP e nas DCTF.

Verificou-se, com base nos documentos apresentados e nas Declarações de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF da Novo Mundo, que os serviços advocatícios que redundaram em erros/ilegalidades geraram pagamentos de R\$ 2.046.783,23 a esses escritórios/advogados, sendo que esses pagamentos foram efetuados de 2017 a 2019 (época em que foram declaradas nas GFIP com incorreções/compensações).

Os pagamentos vultosos para os advogados podem se referir a percentual pago pelos erros/ilegalidades em GFIP de 01/2014 a 07/2018, que foram redeclaradas em 2019 com base de cálculo menor, como também, podem ser percentual pelas compensações significativas e ilegais em GFIP de 12/2016 a 07/2018. Portanto, há indícios de que os advogados podem ter participado ou induzido o contribuinte: a incluir compensação, a retirar valores das bases de cálculo, a realizar e manter créditos inexistentes em compensações em GFIP e em Per/Dcomp, participando, em tese, das ilegalidades declaradas em GFIP e reduzindo o valor de contribuição para a Previdência Social e para Terceiros.

Pelas informações prestadas pelos escritórios de advocacia à fiscalização, observou-se que eles insistiam em alegar que eram corretas as “vultuosas” incorreções em GFIP (efetuadas em desacordo com normas tributárias e sem decisões judiciais para amparar tais declarações).

Constatou-se, com base nos documentos que foram juntados no referido dossiê (nº 10265.039039/2019-88), que as reduções indevidas das bases de cálculo declaradas nas GFIP, por meio de “redeclarações” ilegais (envio de GFIP retificadoras), em 2019, foram calculadas e declaradas por pessoa do escritório Vilela Berbel e Mitne (ou Balera Berbel&Mitne), Sr. Marcelo Novais, após informação ou convencimento por escritórios de advocacia (conforme dados nas GFIP redeclarada em 2019). Também, nesse caso, pode ter participado das reduções previdenciárias indevidas o escritório de advocacia Meira Neto ou Bookkeepers.

Verificou-se que as “redeclarações” reduzindo as DCTF e as GFIP foram realizadas relativamente à competências prestes a decair, dificultando a revisão/conhecimento e a glosa pela fiscalização federal.

Foi constatado que ao fazer as declarações por meio de GFIP, em tese, há indícios de crimes de falsificação de documento público, de sonegação de contribuição previdenciária, de crime contra a ordem tributária e de crime de apropriação indébita previdenciária.

c) Gustavo Rezende Mitne:

Gustavo Rezende Mitne também é advogado da empresa fiscalizada, como de outras pessoas jurídicas que discutem judicialmente a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre rubricas de folha de pagamento e sobre a compensação de valores

recolhidos sobre essas rubricas. Mas o contribuinte não indicou nenhum processo judicial em que atuaria em seu favor.

Gustavo Mitne é sócio administrador do escritório Vilela Berbel e Mitne Advogados (ou Balera Berbel&Mitne), CNPJ nº 07.384.515/0001-81, com filiais em Londrina, São Paulo, Brasília e Rio de Janeiro, conforme cartão entregue em visita realizada na sala da equipe fiscal para tratar de compensações em GFIP de outra empresa goiana. Ele foi contratado pela Novo Mundo para analisar a exigibilidade previdenciária sobre rubricas da folha de pagamento, com pagamento de 15% dos valores recuperados, auxiliando as “compensações do montante financeiro apurado” (conforme seu contrato e aditivos).

Conforme DIRF da Novo Mundo seu escritório recebeu, em 2019, o valor de R\$ 844.560,32. Mas de acordo com a listagem das notas fiscais que ele emitiu contra a Novo Mundo (e que foram apresentadas pelo contribuinte), esse advogado recebeu R\$ 952.530,62, de 02/2019 a 11/2019, mesma época em que houve o reenvio de GFIP/“redeclaração”, ocorrido em 21/2/2019, 2/3/2019, 3/3/2019, 21/3/2019, 18/4/2019, 23/4/2019 e 16/8/2019, reduzindo as bases de cálculo e mantendo as compensações indevidas relativamente às competências de 01/2014 a 07/2018. As GFIP com redução indevidas (GFIP retificadoras/redeclaração) foram exportadas por Marcelo Novais, trabalhador do escritório Vilela Berbel & Mitne.

Gustavo Mitne também recebeu outros seiscentos mil reais da Novo Mundo Amazônia pelo mesmo tipo de serviço conforme se constatou pela análise da listagem de Notas Fiscais - NF e das datas das “redeclarações” de 2019 com reduções ilegais das bases de cálculo anteriormente declaradas por meio de GFIP e com a manutenção das compensações das GFIP anteriores.

Ele explicou, verbalmente, na sala da equipe fiscal, que a não incidência previdenciária sobre diversas rubricas de folha de pagamento é assunto pacificado, apesar de não apresentar sentença favorável à Novo Mundo reconhecendo a não incidência previdenciária sobre todas as rubricas excluídas na apuração do salário-de-contribuição.

Há indícios de que esse advogado recebeu, pelas reduções ilegais de ICMS da base de cálculo da CPRB, conforme contratos e “redeclarações” de DCTF, bem como pelas reduções ilegais de contribuição e bases de cálculo nas GFIP, “provavelmente até sem ação judicial sobre o assunto”.

O vultoso montante pago pela Novo Mundo, em 2019, para seu escritório de advocacia pode referir-se a percentual pelas reduções tributárias, inclusive SC reduzido nas suas “redeclarações” de GFIP em 2019.

Como as “redeclarações” ilegais em 2019 de DCTF e GFIP retroagiram até 2014, dificilmente seriam todas analisadas/glosadas antes de decaírem, beneficiando indevidamente aos responsáveis pelas “redeclarações” sem embasamento judicial ou legal.

Pelos esclarecimentos lacônicos prestados nesta ação fiscal, há indícios de que este advogado/escritório participou ou induziu para que “redeclarassem” GFIP com salário-de-contribuição reduzidos, em tese, valores que diminuiriam contribuições sociais e previdenciárias da Novo Mundo, sem base legal ou decisão judicial que possibilitasse tais reduções. Ele, mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de “redeclarações” ilegais em GFIP, em valores inferiores ao salário-de-contribuição contidos nas folhas de pagamento.

Em tese, levou vantagem financeira pelas reduções de salário-de-contribuição em GFIP relativas às competências de 01/2014 a 07/2018 e pela manutenção de compensações ilegais em GFIP sem base legal ou decisão judicial.

Além disso, em função do exposto, em tese, há indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de Sonegação de Contribuição Previdenciária e de Apropriação Indébita Previdenciária.

d) Nelson Wilians Fratoni Rodrigues:

Nelson Wilians Fratoni Rodrigues é advogado do contribuinte fiscalizado, assim como de diversas outras pessoas que movem ações judiciais nas quais se discute a incidência de contribuição previdenciária sobre “itens” (rubricas) de folha de pagamento, cujos respectivos processos estão em andamento, suspensos para aguardar

juízo com repercussão geral. Ele é o advogado que acompanhou o procedimento fiscal, sendo responsável pelo escritório de advocacia Nelson Wilians & Advogados Associados, CNPJ nº 03.584.647/0001-04, cuja filial com final de CNPJ “0022-20” recebeu, em 2017 e 2018, mais de 10% do valor de compensações ilegais efetuadas/declaradas em GFIP relativas às competências de 12/2016 a 07/2018 (conforme dados na DIRF).

Seu contrato advocatício estabelece a obrigação de pagamento de 10% a 15% sempre que a Novo Mundo compensasse créditos previdenciários em discussão no processo judicial nº 007834-50.2009.4.01.3500-JF/GO.

Conforme DIRF do contribuinte, os pagamentos para o escritório Nelson Wilians ocorreram em 2017 e 2018, mesma época em que se realizaram as compensações “vultuosas” nas GFIP de competências (efetuadas a partir 12/2016) reduzindo ilegalmente contribuição previdenciária a recolher. Este escritório, conforme manifestação assinada por Nelson Wilians, afirmou (e reafirmou) à fiscalização que a inserção de valores no campo “Compensação” nas GFIP não se trata de compensação e que se trataria de “suspensão tardia” de contribuições a partir de 01/2009 em razão da decisão judicial que concedeu ao contribuinte o direito de não recolher contribuição previdenciária patronal sobre o terço constitucional de férias, os quinze primeiros dias anteriores ao auxílio-doença e aviso prévio indenizado (rubrica que a Novo Mundo já não incluía na base de cálculo). Porém, a “suspensão tardia” ou “Compensação” em GFIP nunca foi autorizada pela justiça, pois suas decisões concederam-lhe o direito à compensação apenas após o trânsito em julgado, conforme artigo 170-A do CTN (o que ainda não ocorreu).

Há indícios de que ele recebeu pelas compensações ilegais e que estão em desacordo com decisões judiciais em seus processos. O vultoso montante pago pela Novo Mundo, em 2017 e 2018, pode se referir a percentual pelas compensações ilegais em GFIP, antes do trânsito em julgado de suas ações protocoladas em 2009 com decisões daquele mesmo ano em que houve o deferimento parcial e ainda não definitivo do pedido.

Pelos esclarecimentos que prestou durante a ação fiscal, constatou-se que ele desvirtuou/deturpou as normas tributárias, havendo indícios de que participou ou induziu para que fossem incluídos e mantidos nas GFIP, os créditos inexistentes no campo “Compensação”, “[...] ou seja, em tese, valores compensados ilegalmente, para reduzir o valor a recolher pela Novo Mundo para a Seguridade Social”. Esse advogado, mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de compensações ilegais em GFIP, em valores superiores aos das rubricas/itens de Folha de Pagamento sob discussão judicial. Em tese, ele levou vantagem financeira pelas compensações ilegais relativas às competências de 12/2016 a 07/2018 e, portanto, também, em tese, praticou declaração falsa em documento público (crime previsto no inciso III do artigo 297 do Código Penal).

Outras informações.

A fiscalização elaborou demonstrativos que evidenciam as compensações declaradas por meio de GFIP não homologadas (fls. 32/127).

A fiscalização elaborou demonstrativos conforme segue:

- Planilha – Resumo das informações prestadas à Fiscalização, conforme documentos que juntaram ao dossiê 10265.039039/2019-88 (fls. 157/165);
- Totais Gerais e dados GFIP com Cooperativa de Trabalho – Status 1 – 11/2010 a 07/2018 (fls. 737/744);
- Totais, dados e valor corrigido de Cooperativa de Trabalho em GFIP – Status 1 – 11/2010 a 12/2015 (fls. 745/752);
- Totais Gerais e dados GFIP com Compensação – Status 1 – 12/2015 a 07/2018 (fls. 753/884);
- Dados em todas GFIP 115 - De 2014 a Jul/2018 (fls. 885/1.958).

Da Manifestação de Inconformidade

A manifestação de inconformidade, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelos recorrentes. Em

suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênua para reproduzir:

O contribuinte foi cientificado do referido DD e do relatório fiscal, por meio de meio de sua caixa postal eletrônica, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante à RFB, na data de 16/6/2020 (conforme documento de fls. 2.974/2.981). Ele também foi cientificado, por meio de correspondência entregue pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – Correios, em 19/6/2020, conforme documentos de fls. 2.990/2.991 e 3.005.

Conforme documentos de fls. 2.990/3.009, foram cientificados, por via postal (Correios), do DD e do relatório fiscal, em 19/6/2020, Carlos Luciano Martins Ribeiro, Martins Ribeiro Participações Ltda., Nelson Willians Fratoni Rodrigues e Abdon Meira Neto. Segundo os mesmos documentos, Gustavo Rezende Mitne foi cientificado em 20/6/2020 e Nelson Luiz de Freitas em 23/6/2020.

Em 10/7/2020, conforme termos de fls. 3.012/3.013, Nelson Willians Fratoni Rodrigues apresentou impugnação (fls. 3.014/3.053). De acordo com os termos de fls. 3.056/3.058, fls. 3.192/3.193 e 3.262/3.263, o contribuinte, Carlos Luciano Martins Ribeiro e Martins Ribeiro Participações Ltda apresentaram impugnações, em 15/7/2020, respectivamente, de fls. 3.059/3.112, 3.194/3.220 e fls. 3.264/3.293. Em 20/7/2020, conforme termo de fls. 3.349/3.351, Gustavo Rezende Mitne, Abdon Meira Neto e Nelson Luiz de Freitas apresentaram impugnações, respectivamente, de fls. 3.352/3.402.

Defesa de Nelson Willians Fratoni Rodrigues.

Na sua peça de defesa Nelson Willians Fratoni Rodrigues, essencialmente:

Suspensão da exigibilidade do suposto crédito tributário.

Diz que a impugnação apresentada vislumbra a hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Citando a legislação tributária conclui ser evidente a necessidade de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários uma vez que a impugnação, enquadra-se no disposto no inciso III do artigo 151 do Código Tributário Nacional – CTN.

Nulidade por cerceamento de defesa e ofensa ao Devido Processo Legal.

Ausência de intimação para apresentação de informações e documentos.

Afirma que foi surpreendido com sua absurda intimação do Despacho Decisório – DD nº 245/2020, incluindo-lhe como devedor solidário, sem que lhe tivesse sido conferida a oportunidade, prevista no *caput* do artigo 34 do Decreto nº 7.574/2011 de apresentação de documentos e esclarecimentos.

Assevera ser nulo o Despacho decisório – DD visto que foram violados os Princípios do Devido Processo Legal, Ampla Defesa e Contraditório (CR de 1988, artigo 5º incisos LIV e LV).

Nulidade por cerceamento de defesa. Citação genérica e indistinta de dispositivos legais dificultando e/ou impossibilitando a defesa.

Aponta que não há nos autos a indicação precisa de qual a conduta praticada, qual a eventual subsunção ocorrida, muito menos quais os incisos, alíneas ou parágrafos dos artigos invocados nos quais se fundamentaria a solidariedade.

Diz que a defesa restou dificultada, senão praticamente impossibilitada pois: a) o disposto no CTN, artigo 124, possui dois incisos, cada um deles com um enquadramento distinto, b) o disposto no CTN, artigo 135, possui no *caput*, quatro ações diferentes, além de sujeitos diversos em seus incisos, c) o artigo 137 do CTN, além de três incisos, contém três alíneas, com combinações de práticas e sujeitos das mais diversas, d) o artigo 32 do EOAB, além das duas modalidades de responsabilidade em seu *caput*, prevê distinta hipótese em seu parágrafo único.

Alega que a efetivação da ampla defesa (e não meramente uma defesa ordinária e formal) não pode ser um exercício de imaginação ou um jogo de adivinhação, conforme proposto no Despacho Decisório – DD.

Afirma que é nulo o Termo de sujeição passiva solidária por cerceamento de defesa, em face de afronta aos Princípios do Devido Processo Legal, Ampla Defesa e Contraditório.

Nulidade por cerceamento de defesa. Obscuridade em relação à modalidade de responsabilidade pretensamente atribuída.

Alega que há, ainda, imprópria confusão entre institutos absolutamente diversos, como responsabilidade solidária (artigo 124 do CTN — Seção II do Capítulo IV) e responsabilidade de terceiros (artigo 135 do CTN — Seção III do Capítulo V). Afirma que sua defesa mais uma vez restou dificultada ou impossibilitada. Cita doutrina que trata da diferença entre os institutos de responsabilização tributária de terceiros e solidariedade tributária.

Afirma que nem mesmo a fiscalização sabe ao certo qual a responsabilidade que pretensamente lhe quer atribuir. Aduz, que em função disso, o Demonstrativo de Responsáveis Tributários é nulo em face do cerceamento de defesa.

Nulidade por ausência de individualização da conduta.

Afirma que o “DD” além de não indicar os dispositivos legais atribuídos a ele, também não pormenorizam nem individualizam a sua suposta conduta.

Assevera que foi pretensamente incluído como responsável solidário apenas e tão somente em razão da Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda. ter firmado contrato de honorários advocatícios com a Nelson Wilians & Advogados Associados, escritório de advocacia do qual é sócio diretor.

Diz que o simples fato de ter representado o escritório na assinatura do contrato de honorários, de constar no *site* do escritório, na internet, como “sócio presidente” ou de integrar o contrato social deste, não bastam, de forma alguma, para que seja incluído como devedor solidário em Auto de Infração/DD.

Alega que nem mesmo a sua assinatura na petição inicial da ação judicial proposta em favor do contribuinte elide a imperiosa individualização de sua eventual conduta fora do estrito âmbito judicial.

Diz que ofende os Princípios da Razoabilidade e da Segurança Jurídica atribuir-se à alguém responsabilidade tributária com base em informações extraídas de *site* da internet e conclui que foram desrespeitados os Princípios do Devido Processo Legal, Ampla Defesa e Contraditório.

Mérito.

Responsabilidade passiva solidária.

Assevera que a sua suposta responsabilidade solidária restaria, curiosamente, em face da existência de grupo econômico. Aponta que o contribuinte (objeto da fiscalização) trata-se de empresa, ao passo que ele uma pessoa física.

Argumenta que, além de ser pessoa física, apenas atuou pontualmente como advogado do sujeito passivo em ação judicial específica, sendo impossível defender a existência de um suposto grupo econômico, de que natureza fosse, entre ele, ou seu escritório (o qual, aliás, sequer foi incluído no Termo de Sujeição Passiva).

Requer seja o Demonstrativo de Responsáveis Tributários julgado totalmente improcedente.

Responsabilidade solidária. CTN, artigo 124, EOAB, artigo 32.

Diz que, sem esquecer que houve mera menção ao artigo 124 do CTN, sem subsunção da sua suposta conduta, muito menos indicação do inciso quiçá vislumbrado pela fiscalização, tem-se, que nem mesmo assim configurar-se-ia a responsabilidade solidária.

Cita o artigo 124 do CTN e aponta que não guarda nenhuma relação ou interesse na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, que é justamente o pagamento de remuneração aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, conforme previsto no inciso I do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991. Aduz que a própria Lei nº 8.212/1991 atribui a responsabilidade, tanto da obrigação principal, quanto das obrigações acessórias, à empresa (contribuinte). Cita artigo 32 dessa Lei e assevera que, além desses dispositivos legais afastarem a hipótese de responsabilidade solidária prevista no inciso I do artigo 124 do CTN, os dispositivos da Lei nº 8.212/1991 afastam a tese de que seria sua a responsabilidade pelas compensações glosadas.

Diz ser de responsabilidade exclusiva da empresa: a) o pagamento de remuneração a seus empregados e trabalhadores avulsos; b) a elaboração de folhas-de-pagamento; c) o lançamento contábil dos fatos geradores da contribuição previdenciária; d) a prestação de informações à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB;

e) a prestação de esclarecimentos à fiscalização; f) o fornecimento de declarações (dentre as quais, a GFIP) à RFB; g) a guarda da documentação comprobatória referente às obrigações em tela. Conclui que as ilações contidas no relatório fiscal atribuindo-lhe a suposta responsabilidade por essas obrigações, inclusive pelas declarações de compensação em GFIP, são totalmente improcedentes.

Assevera que os argumentos aduzidos pela fiscalização atribuindo ao escritório Nelson Wilians & Advogados Associados (e não a ele, pessoa física), a responsabilidades em debate, também destoam da realidade.

Diz restar claro que a decisão de realização das compensações glosadas, partiram, exclusivamente, da diretoria da empresa (o sujeito passivo). Assevera que, além da responsabilidade exclusiva do contribuinte (acerca das obrigações principais e acessórias) decorrer de Lei (a de nº 8.212/1991), o que existe nos autos é a prova de que a decisão acerca das compensações glosadas partiu de sua própria diretoria, sendo certo que o seu escritório forneceu à ela as advertências cabíveis.

Afirma que, ainda que, no exercício de imaginação que a ele foi imposto pela fiscalização, se tenha aventado que a responsabilidade solidária (inciso II do artigo 124 do CTN) decorreria da lei, no caso o disposto no artigo 32 do Estatuto da OAB - EOAB, tem-se que melhor sorte não lhe assiste.

Assevera que se analisando o *caput* do artigo 32 do EOAB observa-se que ele prevê a responsabilidade do advogado na modalidade pessoal e não solidária, o que já tornaria desnecessárias maiores digressões.

Diz que exerceu corretamente seu *múnus*, tendo seu escritório celebrado contrato com objeto exclusivo de propositura de ação judicial, conforme respectiva cláusula 1.1.

Afirma que foi outorgada procuração *ad judicium*, a qual, nos termos do Código de Processo Civil - CPC e do EOAB, habilitou-lhe a praticar todos os atos judiciais e não os atos e obrigações contábeis e fiscais que ora lhe são imputados. Cita artigo 38 do CPC e artigo 5º do EOAB.

Assevera que se respeitando os limites do objeto do contrato e da procuração para o foro foi impetrado perante o TRF 1º Região os Mandados de Segurança nº 007834-50.2009.4.01.3500 e 0053872-86.2010.4.01.3500. Alega que os atos praticados por ele no exercício de sua profissão são irrepreensíveis, tendo inclusive obtido, em favor do contribuinte, liminar e sentença parcialmente favoráveis ao seu pleito. Conclui que pela análise do artigo 32, *caput*, do EOAB, tem-se que, pelos atos praticados por ele no exercício profissional, nenhuma responsabilidade há, pois inexistente qualquer prática dolosa ou culposa de sua parte.

Afirma que, no que tange ao parágrafo único do artigo 32 do EOAB, tem-se que o mesmo não se aplica ao caso, porque não se trata de propositura de lide temerária, ao contrário, conforme colocado e previamente comprovado nos autos, a ação judicial contratada foi corretamente impetrada, dentro da melhor doutrina, legislação e jurisprudência, seguindo, após decisões favoráveis em 1ª Instância, seu normal trâmite.

Alega que não há nenhum indício, muito menos alegação de eventual coligação sua com seu cliente (o contribuinte) para lesar a parte contrária e que, ainda que assim o fosse tais fatos dependeriam de ação judicial própria, o que não é o caso.

Diz que restando afastada a hipótese do parágrafo único do artigo 32 do EOAB, o que resulta no afastamento de quaisquer das hipóteses de responsabilidade solidária previstas no artigo 124 e incisos, deve o Despacho Decisório – DD ser julgado totalmente improcedente.

Responsabilidade de terceiros — CTN, artigo 135.

Aponta que nem mesmo a fiscalização sabe ao certo a modalidade de responsabilidade que pretensamente lhe atribuiu denominando de solidária, mas fundamentando em instituto diverso, qual seja, responsabilidade de terceiros (CTN, artigo 135). Cita o CTN, artigo 135 e aponta que a análise do *caput*, por si só, encerra o debate, visto que ele, advogado contratado para propositura de ações judiciais, com poderes apenas para atuação no foro em geral, não excedeu os poderes que lhe foram outorgados através de procuração *ad judicium*, como também não praticou atos com infração à lei, contrato social ou estatutos.

Diz que seu exercício profissional, conforme demonstrado, foi realizado à contento, com a propositura da solicitada ação judicial e obtenção de decisões favoráveis.

Assevera que ele sequer se enquadra entre as pessoas listadas nos incisos do artigo 135. Aduz que no que tange ao inciso I, desnecessário maiores digressões, uma vez que é óbvio que não é nenhuma das pessoas elencadas no invocado artigo 134 do CTN. Aponta que também não se enquadra nos incisos II e III do artigo 135 CTN, visto que: i) não é mandatário do sujeito passivo, sendo basilar a diferença entre advogado (com procuração *ad judicium* – CPC, artigo 38; EOAB, artigo 50, § 2º) e mandatário (Código Civil, artigos 653 e seguintes); ii) não é preposto nem empregado do sujeito passivo; iii) não é diretor, gerente nem representante (Código Civil, artigos 115 a 120) do sujeito passivo.

Responsabilidade de terceiros — CTN, artigos 136 e 137.

Cita artigos 136 e 137 do CTN. Afirma ser inaplicável o artigo 136, visto que não foi individualizada a sua suposta conduta, sendo desconhecido o eventual "ato" elencado na parte final do dispositivo referido e diz não se enquadrar como nenhuma das pessoas elencadas nas alíneas do artigo 135. Aponta que a responsabilização com base no CTN, artigo 135, dependeria ainda da comprovação de sua tipicidade e da presença de suposto dolo, o que, mais uma vez, inexistente nos autos.

Não-incidência da contribuição previdenciária patronal sobre as verbas compensadas.

Aponta que, sobre as verbas compensadas pelo contribuinte não deve incidir, conforme jurisprudência dos tribunais pátrios, a contribuição previdenciária patronal (artigo 22 da Lei nº 8.212/1991). Aduz que são valores pagos em situações em que não há remuneração por serviços prestados: nos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio), salário-maternidade; férias gozadas; adicional de férias de 1/3 (um terço) e aviso prévio indenizado.

Diz que por serem as verbas em debate, pagas em circunstâncias em que não há, indubitavelmente, prestação de serviço, tem-se não restar configurada, por consequência, a hipótese de incidência prevista no inciso I do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24/7/1991. Cita decisões judiciais que tratam do tema para amparar seu argumento.

Conclui que o contribuinte, com esteio no artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, combinado com o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, tem o direito à restituição, via compensação tributária, dos valores recolhidos indevidamente a tais títulos, vencidos e vincendos, conforme prazo prescricional legal e jurisprudencial.

Assevera que o direito de se efetuar a compensação pelo autolancamento, de acordo com o artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, foi pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ no julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial – REsp nº 78.301-BA. Aduz que após essa decisão os tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação (como é o caso da contribuição previdenciária patronal) podem, em tese, ser compensados pelo contribuinte independentemente de autorização administrativa ou decisão judicial pela simples aplicação do artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, afastando-se as regras infralegais editadas em sentido contrário.

Aponta que a Lei nº 8.383/1991, em seu artigo 66, trata de uma modalidade de compensação passível de ser realizada pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, sujeita a posterior fiscalização. Aduz que o artigo 170 do Código Tributário, e seu apêndice, o artigo 170-A cuidam de outra modalidade de compensação, a realizada diretamente pelos agentes fiscais a pedido do contribuinte e que extingue o crédito tributário (já constituído, portanto) nos termos do inciso II do artigo 156 do CTN. Cita doutrina. Assevera que ao contrário do entendimento da fiscalização, não se aplica ao presente caso o regime dos artigos 170 e 170-A. Aponta que a distinção entre os regimes de compensação em debate tem sido perfeitamente destacada pelo STJ. Cita trecho de decisão.

Assevera que seja pela não-incidência da contribuição previdenciária patronal sobre as verbas compensadas pelo sujeito passivo (o contribuinte), seja pela não aplicação, ao caso, do disposto no artigo 170-A do CTN, o Termo de Sujeição Passiva deve ser julgado improcedente, alcançando-se, inclusive, o Auto de Infração.

Aplicação do recurso representativo da controvérsia – repetitivo. Artigo 1.036-C do CPC.

Diz que as circunstâncias em que o empregado, acidentado, doente, gestante ou em gozo de férias, não está, obviamente, prestando serviços nem se encontra à disposição da empresa, foram julgadas pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do REsp nº 1.230.957/RS. Cita trecho do julgado.

Assevera que o referido recurso foi julgado pela sistemática do artigo 1.036 do Código de Processo Civil – Recurso Representativo da Controvérsia ("Repetitivo") e que ele vincula todos os Tribunais de 2ª Instância, bem como os Juízos de 1º grau, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (Parecer PGFN/CDA/CRJ/ nº 396/2013), a Procuradoria da Fazenda Nacional (Lei nº 10.522/2002, artigo 19, inciso V), além deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 256/2009, artigo 62-A), devendo a decisão ser plenamente observada e cumprida.

Afirma que a não-incidência da contribuição previdenciária patronal sobre tais verbas é inequívoca, seja diante da análise da hipótese de incidência aplicável ao caso, seja diante do assentado no julgamento do REsp nº 1.230.957/RS, apreciado sob a sistemática do artigo 1.036 do CPC, e cujo decisão deve ser obedecida por força do disposto no adido 62-A do Regimento Interno do CARF.

Diz que em recente decisão a 1ª Turma do egrégio Superior Tribunal de Justiça reconheceu, à unanimidade, a indiscutível ausência de contraprestação de serviço, a afastar a incidência da contribuição em tela sobre os valores pagos a título de salário-maternidade e férias gozadas, tendo admitido que a antiga e, data vênua, ultrapassada - jurisprudência em sentido contrário deve ser revista, culminando por encaminhar o debate à 1ª Seção daquela Corte.

Assevera que, por ter recolhido a contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, e a título de salário-maternidade, férias gozadas, adicional de férias de 1/3 (um terço), certo é que efetuou o contribuinte, pagamentos indevidos de tributos.

Aponta que, com base no artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, a Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda procedeu à compensação dos respectivos valores, recolhidos nos últimos cinco anos (e eventualmente no curso da demanda), de acordo com a exegese dos artigos 165, inciso I, e 168, inciso I, ambos do CTN, com débitos próprios.

Alega que o Superior Tribunal de Justiça assentou, em sede de embargos de divergência, que, na hipótese de tributos lançados por homologação, o contribuinte pode realizar a compensação independente de qualquer procedimento administrativo preparatório, a qual estará, naturalmente, apenas sujeita à posterior homologação pelo Fisco.

Afirma que não há nenhuma ilegalidade no procedimento levado a efeito pela Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda., bem como não foi utilizado nenhum ardil com o objetivo de fraudar a arrecadação e que se tratava de compensação perfeitamente autorizada pelo Ordenamento Jurídico, efetivada por meio de expedientes contábeis próprios.

Ausência da conduta de falsidade de documento.

Diz que nunca participou da entrega de suas GFIP – Guia de do Fundo de Garantia por tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, sendo estas feitas exclusivamente pela Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda., conforme disposições estabelecidas nas Leis nº 8.036/1990, nº 8.212/1991, nº 8.213/1991 e legislação posterior.

Assevera que não é possível afirmar que ele não apresentou ou falsificou informações com a intenção de reduzir o montante da contribuição previdenciária devida, como quer fazer crer a fiscalização. Afirma que as informações prestadas em GFIP demonstram, inequivocamente, a realidade dos recolhimentos de FGTS e das contribuições realizadas pela empresa em relações às suas obrigações e empregados perante o Ministério da Fazenda, sendo corretamente aplicados os conceitos de base de cálculo/ alíquotas.

Conclui que todas a informações prestadas e documentos apresentados estão baseados em decisões judiciais e as exações exigidas no Auto de Infração não consistem

em hipótese de incidência tributária das Contribuições Previdenciárias, pois constituem natureza nitidamente indenizatória.

Diz que, no caso, se vislumbra a transparência, a pontualidade e a formalização das informações prestadas pela empresa em suas GFIP, sendo inconfundível sua prática com a falsificação de documentos nos termos do inciso II do artigo 297 do Código Penal.

Pedidos.

Requer seja a presente “impugnação” conhecida e regularmente processada, suspendendo-se, nos termos do CTN, artigo 151, inciso III a exigibilidade do crédito tributário, dando-se à esta completo provimento, julgando-se totalmente improcedente o Despacho Decisório nº 245/2020 :

a) acolhendo-se a preliminar de nulidade posto não conter a disposição legal infringida referente à responsabilidade solidária;

b) que seja suspensa a exigibilidade dos débitos ora discutidos, em razão do manuseio da impugnação, como previsto no inciso III do artigo 151 do CTN devendo a autoridade competente tomar as medidas cabíveis para que os débitos não constem como qualquer restrição;

c) subsidiariamente, acolhendo-se a preliminar por cerceamento de defesa e ofensa ao Devido Processo Legal, uma vez que não houve a sua intimação para apresentação de informações e documentos;

d) subsidiariamente, acolhendo-se a preliminar por cerceamento de defesa tendo em vista que a citação genérica e indistinta de dispositivos legais dificulta e/ou impossibilita a defesa;

e) subsidiariamente, acolhendo-se a preliminar por cerceamento de defesa tendo em vista que obscura a modalidade de responsabilidade pretensamente a ele atribuída;

f) no mérito, seja julgado totalmente improcedente tendo em vista inexistir solidariedade passiva em decorrência de inexistência de grupo econômico;

g) subsidiariamente, seja julgado totalmente improcedente uma vez que não restaram configuradas as hipóteses de responsabilidade solidária previstas no artigo 124 do CTN e no artigo 32 do EOAB;

h) subsidiariamente, seja julgado totalmente improcedente em razão de não haver responsabilidade de terceiros, disposta no artigo 135 do CTN;

i) subsidiariamente, seja julgado totalmente improcedente na medida em que inexistente responsabilidade por infrações, elencada nos artigos 136 e 137 do CTN;

j) subsidiariamente, seja julgado totalmente improcedente em razão da não-incidência da contribuição previdenciária patronal (Lei nº 8.212/1991, artigo 22, inciso I) sobre as verbas compensadas;

Requer, ainda, que o seu patrono seja devidamente intimado da data de julgamento da impugnação, bem como, de todos e quaisquer atos e decisões respectivas, protestando-se, desde já, pela produção de oportuna sustentação oral.

Defesa do contribuinte.

Na sua manifestação de inconformidade a Novo Mundo, basicamente:

Aponta que em novembro de 2019, a autoridade fiscal iniciou procedimento de fiscalização (MPF nº 01.2.01.00-2019-00677-5 e, posteriormente, MPF nº 01.2.01.00-2020-00179-0) na Novo Mundo para verificar compensações previdenciárias, bem como Contribuições Previdenciárias devidas no período de maio de 2015 a julho de 2018. Diz que foi notificada por meio da Notificação nº 00425/DRF GOI/2019, de 3/6/2019, que tratava de compensações de Contribuições Previdenciárias em GFIP realizadas no período de 01/2016 a 13/2017.

Alega que após notificação, esclareceu à equipe de auditores fiscais que as compensações se decorriam das orientações emitidas por consultorias jurídicas das decisões judiciais proferidas pela Justiça Federal de Goiás nos autos dos processos nº1003478-77.2018.4.01.3500, 29301-51.2010.4.01.3500, 20093500007891.5 e TRF1 0007834-50.2009.4.01.3500. Diz que esclareceu, ainda, que em 2009, no Mandado de Segurança autuado sob o nº 0007834-50.2009.4.01.3500 (20093500007891.5), que tramitou na Justiça Federal de Goiás (TRF1), fora deferido, liminarmente, o direito a suspender a contribuição previdenciária patronal incidente sobre os valores pagos a

título de terço constitucional de férias e nos quinze primeiros dias que antecedem a concessão do auxílio-doença/auxílio-acidente.

Afirma que, em vez de se beneficiar imediatamente dos efeitos advindos da decisão liminar, excluindo da base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, as importâncias pagas, devidas ou creditadas a título de terço constitucional de férias e quinze primeiras dias de afastamento, manteve a tributação sobre essas parcelas. Aduz que, posteriormente, optou por se beneficiar da decisão liminar, compensando os valores indevidamente pagos no período posterior à decisão judicial e, portanto, abrangido pelos seus efeitos.

Alega que, em que pese a existência de medida judicial que resguarde a sua conduta entendeu a autoridade fiscal, equivocadamente, que houve infringência ao artigo 170-A do CTN, uma vez que tal processo encontra-se suspenso, aguardando julgamento com repercussão geral.

Diz que a autoridade fiscal que ele compensou créditos de contribuições devidas a terceiras entidades sobre as mesmas rubricas, e que a medida judicial não abrangia tais tributos. Aduz que, no entanto, como se explicará detalhadamente nos tópicos seguintes, o REsp nº 1.230.957/RS, julgado sob a sistemática dos repetitivos (ainda produzindo seus efeitos, vez que até o momento não sobreveio decisão com a mesma força em sentido contrário), desonerou tais verbas da incidência de Contribuições Previdenciárias e que o entendimento dos tribunais é pacífico quanto à possibilidade de extensão deste julgado às contribuições destinadas às terceiras entidades, uma vez que possuem exatamente a mesma base de cálculo.

Aponta que, quanto ao aviso prévio indenizado, a própria autoridade fiscal reconheceu que a verba não compõe a base de cálculo dos tributos em questão e que também não houve recolhimento sobre esta base.

Diz que, após o deslinde do procedimento fiscal, a autoridade fiscal entendeu que realizou compensações previdenciárias ilegais a partir de créditos previdenciários inexistentes.

Afirma que a partir dessas constatações, a autoridade fiscal glosou algumas compensações previdenciárias realizadas no período fiscalizado, atribuindo a algumas, inclusive, indícios (e não provas) de falsidade.

Preliminar.

Suspensão da Exigibilidade do Crédito ante o Caráter Recursal da Impugnação Administrativa

Afirma que a Lei nº 10.833/2003 deu nova redação ao § 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, ao estabelecer que os recursos administrativos obedecem ao rito processual do Decreto nº 70.235/1972 e enquadram-se no CTN, artigo 151, III. Aduz que tal fato deixa indene de dúvidas o caráter impugnatório do recurso administrativo e sua consequente repercussão na suspensão da exigibilidade do crédito.

Imputação de crime tributário vedada antes da decisão administrativa definitiva.

Assevera que em relação à imputação de crime tributário, os Tribunais Superiores exararam decisões no sentido de que não é possível instaurar a *persecutio criminis* “enquanto não haja decisão definitiva do processo administrativo de lançamento, quer se considere o lançamento definitivo uma condição objetiva de punibilidade ou um elemento normativo do tipo”, ficando, contudo, suspenso o curso da prescrição da ação penal enquanto não finde o respectivo processo administrativo. Cita a Súmula Vinculante 24: “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, IA IV da Lei 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo”. Aponta que são decisões nesse sentido, o HC 81.611 e o RHC 15.331.

Cita, ainda, o artigo 83 da Lei nº 9.430/1996, e conclui que somente há consumação da infração quando ocorrer o lançamento definitivo do tributo, visto que os princípios e garantias vigentes não permitem que se subtraiam do contribuinte os meios que a lei lhe assegura para questionar o Fisco da exatidão do lançamento ainda não definitivo. Conclui haver impedimento para lhe processar antes de findo o processo administrativo fiscal, como filtro para se evitar acusações infundadas.

Deficiência de Fundamentação.

Assevera que por uma simples leitura do procedimento administrativo é possível perceber a ausência de fundamentação jurídica sobre as razões que levaram a autoridade fiscal a entender que as compensações realizadas são ilegais.

Afirma que a autoridade fiscal fundamentou a ilegalidade de sua conduta, sobretudo, nos artigos 84, 85, 86 e 87 da IN n.º 1.717/2017, artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996, artigos 28 e 89 da Lei n.º 8.212/1991, dentre outros, sem especificar qual hipótese, apenas mencionando genericamente o número do artigo e da lei, por vezes colacionando a íntegra dos dispositivos legais, sem qualquer explicação sobre como aquele dispositivo supostamente se adequaria à causa. Aduz que as possibilidades de subsunção pretendidas pelo Fisco, e, por conseguinte, a amplitude das hipóteses de defesa são inúmeras.

Aponta que os artigos de lei e as instruções normativas colacionadas dizem respeito apenas à operacionalização do procedimento de compensação, normas devidamente observadas por ele e por todos aqueles que o auxiliaram. Aduz que não foram apresentados os fundamentos jurídicos que sustentam a suposta ilegalidade das compensações. Assevera que a autoridade administrativa sequer ateu-se à atualização de parcela dos dispositivos colacionados que foram alterados pela Instrução Normativa RFB n.º 1.810, de 13/7/2018 (por exemplo, o artigo 84 da IN n.º 1.717/2017).

Afirma que a ausência de fundamentação implica em grave cerceamento ao seu direito de defesa, uma vez que não é possível se defender contra aquilo que não se conhece. Diz que os fatos foram descritos de forma lacônica pela Autoridade Fiscal. Aduz que eles não foram descritos de forma detalhada e que, a maior generalidade deu-se na tipificação, porque não foi indicada com precisão a norma legal que o sujeitaria à ilicitude.

Alega que a fiscalização não apresentou sequer uma linha para indicar porque os documentos apresentados no curso da fiscalização não foram considerados hábeis e idôneos.

Diz que o lançamento fiscal não deixa de ser um ato administrativo, o qual tem como um de seus elementos: a motivação (fundamentação), conforme dispõe o artigo 50 da Lei n.º 9.784/1999 e tece considerações acerca da necessidade de motivação do lançamento e das decisões tomadas pela Administração Pública.

Assevera que, caso o Auto de Infração – AI não indique as circunstâncias de fato que justificam, *“a glosa da despesa, o lançamento sequer pode ser completado posteriormente, vez que já falta, desde a origem, um dos seus elementos essenciais”*. Cita decisão do Carf que trata de glosa de despesas relativamente ao IRPJ para amparar seu argumento e tece considerações acerca dessa decisão.

Afirma que ao generalizar as condutas atribuídas a ele, e, sobretudo, o enquadramento legal que justificou *“[...] sua responsabilidade solidária”*, a autoridade tributária impediu que ele exercesse seu amplo direito de defesa, porque desconhecendo esses elementos do lançamento, desconhece do que precisa se defender. Aduz que a estratégia da autoridade fiscal não afronta apenas a Constituição Federal, mas também, dentre outros, a norma infralegal que é sua.

Requer seja anulado o Processo Administrativo Fiscal – PAF, seja porque cerceia o seu direito de defesa, seja porque não observa os aspectos mínimos previstos no artigo 3º da Instrução Normativa RFB n.º 1.862/2018, sobretudo, nos incisos II e III.

Mérito.

Legalidade das Compensações: Ausência de Violação ao Artigo 170-A do CTN

Afirma que as compensações foram embasadas em decisões judiciais obtidas em seus processos julgados pela Justiça Federal de Goiás. Diz que, especialmente no mandado de segurança autuado sob o n.º 0007834-50.2009.4.01.3500 (2009.35.00.007891-5), julgado pela Justiça Federal de Goiás (TRF1), foi deferido para Novo Mundo, liminarmente, o direito a suspender a contribuição previdenciária patronal (20% e Gilrat) incidente sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias e nos quinze primeiros dias que antecedem a concessão do auxílio doença/auxílio-acidente. Cita trecho da decisão de 29/4/2009.

Afirma que seus créditos são absolutamente legais, mediante a suspensão tardia, tendo em vista a manifesta existência de pagamentos a título de contribuição

previdenciária a maior por longo período, porquanto o Fisco sempre exigiu parcelas indevidas das contribuições em tela, quais sejam, aquelas incidentes sobre os quinze primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da eventual obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente), auxílio doença/acidente, $\frac{1}{3}$ (terço) de férias, aviso prévio indenizado e 13º ($\frac{1}{12}$).

Aponta que a partir das decisões liminares, tornou-se mais que evidente a inexigibilidade das contribuições patronais sobre as referidas verbas, conforme decisões dos processos judiciais de nº 007834-50.2009.4.01.3500 e 0053872-86.2009.4.01.3500.

Diz que todos os valores apurados abarcam apenas o período de vigência das decisões liminares advindos da decisão liminar, excluindo da base de cálculo das Contribuições Previdenciárias.

Alega que o artigo 66 da Lei nº 8.383/1991 faculta ao contribuinte a possibilidade de utilizar os créditos com a Fazenda Pública oriundos de tributos pagos a maior ou indevidamente, bem como o direito de compensar/suspender os aludidos valores com débitos vincendos, independentemente de autorização da Administração Pública.

Apresenta os mesmos argumentos e alegações trazidas por Nelson Wilians Fraton Rodrigues acerca do modo como realizou as compensações e da interpretação do disposto no CTN, artigo 170 e artigo 170-A, bem como do disposto na Lei nº 8.383/1991, artigo 66. Aponta que, ainda que esse fosse o caso, não poderia a Administração vincular aquele procedimento de compensação ao trânsito em julgado de decisão, por não ser aplicável ao presente procedimento.

Assevera que ao invés de se aproveitar de seu permissivo judicial imediatamente, por um lapso, passou a usufruir seu direito um tempo depois, e que a fim de aproveitar 100% de seu direito compensou os valores indevidamente recolhidos no período abrangido pela decisão judicial.

Afirma que, em que pese a existência de medida judicial que resguarde a sua conduta e de ausência de norma que proíba o aproveitamento tardio de medida judicial, entendeu a autoridade fiscal, equivocadamente, que houve infringência ao artigo 170-A do CTN, uma vez que tal processo judicial encontra-se suspenso, aguardando julgamento com repercussão geral (interpretação com a qual, não concorda).

Diz que uma vez concedida a liminar que desonera o pagamento do tributo, não há que se restringir o direito do contribuinte com base no artigo 170-A do CTN, pois, entre outras razões, a decisão é norma geral e concreta que se sobrepõe à norma geral e abstrata prevista pelo CTN.

Alega ser notório que a GFIP era bastante limitada em sua operacionalização e que, enquanto vigente, não possuía campo específico para fazer suspensão somente da parte da empresa e que no seu caso (que possui decisões judiciais), a GFIP restringia as alternativas de aplicação da decisões que lhe eram favoráveis. Aduz que a prova disso seria que a fiscalização tratar, a todo momento, de compensações havidas no período de 01/2018 a 07/2018.

Conclui que jamais houve compensação, mas, sim, suspensão tardia da base de cálculo das verbas pacificadas (amparada por liminares deferidas e confirmadas em sentença).

Diz que declarou o valor de todas as bases e que, no campo “Compensação”, deduziu as bases pacificadas/suspensas (20% da empresa). Aduz que tal procedimento foi feito para os valores apurados mencionados, bem como para o mês corrente.

Assevera que o procedimento não pode ser tido como ilegal, uma vez que não é possível exigir do contribuinte um comportamento diverso pela ausência de campo específico. Afirma que a forma correta de suspensão/aplicação de decisão judicial enquanto vigente a GFIP, era a declaração dos valores para posterior lançamento no campo “Compensação”.

Aponta que tal procedimento não representa necessariamente compensação de valores oriundos de decisões judiciais antes do trânsito em julgado, com a consequente aplicação do artigo 170-A, do CTN, como quer o Fisco.

Destaca que a própria RFB, via solução de consulta, posicionou-se no sentido de que o cumprimento de uma decisão liminar que suspende a exigibilidade da contribuição previdenciária não dispensa o sujeito passivo da obrigação de informar, no

campo próprio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP). Cita Solução de Consulta Cosit n.º 279, de 2/6/2017, publicada no DOU de 6/6/2017.

Diz que não deixou de declarar as informações em GFIP e que os valores apurados para a suspensão foram lançados no campo “Compensação” nos termos do Manual da GFIP.

Rechaça a alegação de compensação indevida prevista no artigo 170-A sendo indevida e ilegal qualquer tipo de sanção administrativa/judicial/penal.

Assevera que *“uma vez que tenha contribuído, por equívoco, em momento em que não havia essa necessidade (por estar acobertada por decisão judicial), trata-se inegavelmente de pagamento indevido”*. Aduz que, a partir do momento em que o contribuinte obtém uma decisão liminar que restou confirmada em sentença do mandado de segurança e encontra-se plenamente vigente, que reconhece o direito de não pagar Contribuições Previdenciárias sobre determinadas verbas, caso o contribuinte pague a contribuição sobre esses valores, esse pagamento será indevido, nascendo para o contribuinte o direito de restituir-se do indébito. Diz que o próprio CTN autoriza a compensação de pagamentos de tributos pagos indevidamente ou a maior.

Afirma que compensou também créditos de contribuições devidas a terceiras entidades sobre as mesmas rubricas, embora a medida judicial não abranja tais tributos. Explica que é entendimento pacífico que a base de cálculo de tais contribuições é exatamente a mesma das Contribuições Previdenciárias, de modo que o que é aplicável a uma é também aplicada à outra.

Diz que seria completamente descabida suposta violação de ofensa ao artigo 170-A do CTN e que, não obstante, o REsp n.º 1.230.957/RS, julgado sob a sistemática dos repetitivos (ainda produzindo seus efeitos, uma vez que até o momento não sobreveio decisão com a mesma força em sentido contrário), desonerou tais verbas da incidência de Contribuições Previdenciárias.

Aponta que, quanto ao aviso prévio indenizado, a própria autoridade fiscal reconheceu que a verba não compõe a base de cálculo dos tributos em questão, e que também não houve recolhimento sobre esta rubrica.

Argumenta que além das compensações realizadas pelo escritório Nelson Willians estarem resguardadas por medida liminar, as verbas e competências objeto das demais compensações não estavam sequer sendo discutidas em Juízo no momento de sua efetivação.

Violação à Legalidade

Tece considerações sobre o Princípio da Legalidade, citando vários dispositivos normativos que tratam do tema. Aponta que a ausência de dispositivo que proíba o aproveitamento de liminar tardiamente, sem que haja qualquer norma proibidora desta conduta, violaria tal Princípio.

Compensações.

Assevera que, extinguiu por meio de compensações, débitos tributários relativos a contribuições sociais previdenciárias devidas pela empresa, declarados em GFIP com créditos decorrentes de contribuições sociais (Rat e Terceiros) pagos indevidamente nos meses de janeiro de 2012 até março de 2017 sobre verbas de natureza não salarial, quais sejam, terço constitucional de férias e primeiros 15 (quinze) dias de afastamento por auxílio doença. Aduz que tais créditos não estavam vinculados a qualquer ação judicial, que as compensações se deram totalmente no âmbito administrativo.

Tece considerações sobre os valores compensados, as retificações efetuadas durante o procedimento fiscal e os procedimentos adotados.

Após citar trecho do relatório fiscal, aponta que, por força desse trecho, restaria evidenciado ser incontroverso que: (a) “espontaneamente” compensou tributos indevidos, isto é, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização; (b) os créditos utilizados nas citadas compensações não estavam vinculados a ações judiciais e são de natureza indenizatória (portanto, não-salarial) e são decorrentes de pagamentos indevidos de contribuições sociais sobre proventos de 1/3 de férias e atestados médicos de até 15 (quinze) dias que antecedem a concessão do benefício de auxílio doença ou acidente; (c) eram de períodos não decaídos (janeiro/12 até março/17).

Tece considerações sobre as informações contidas no relato fiscal para indicar que a autoridade tributária partiu de um premissa equivocada, qual seja a de que todos os valores usados para compensar eram apurados por força de decisão judicial.

Aponta que para as compensações utilizou créditos decorrentes de pagamentos indevidos de contribuições sociais a título de Gilrat e Terceiros incidentes sobre os valores “indenizatórios” terço constitucional de férias e 15 primeiros dias de afastamento por auxílio doença que não eram objeto de discussão judicial.

Diz haver incoerência lógica na argumentação fiscal que não pode prosperar.

Afirma que por erro de aplicação legal, em princípio, a autuação carece de requisito essencial, qual seja, motivação correta do fato ao direito vigente, em desatenção ao disposto no CTN, artigo 142. Assevera que a falta de uma correta motivação consiste em vício de forma essencial, sendo impossível a motivação superveniente (convalidação), porque toda motivação deve ser anterior à prática de qualquer ato administrativo. Cita decisões administrativas para fundamentar sua alegação.

Erro de fato na glosa das compensações decorrentes de créditos sobre as contribuições sociais sobre Gilrat e terceiros.

Assevera que a fiscalização reconheceu expressamente que, nos meses de junho, julho e setembro de 2017, houve o aproveitamento de créditos tributários decorrentes do pagamento indevido das contribuições sociais devidas ao Gilrat e Terceiros (5,8%).

Aponta que no DD, no item 19, consta como fundamento para a glosa dos créditos, a inexistência de decisão judicial transitada em julgado. Cita trecho que se refere a situação de um dos processo movidos por ele.

Alega que a ação fiscal incorreu em erro de fato que contaminou a constituição do crédito tributário em consequência da glosa, pois o fato alegado não existiu.

Diz que a compensação foi realizada nos meses de junho, julho e setembro de 2017.

Aponta que, como teria sido informado pela fiscalização, os créditos em 2017 decorrem do pagamento indevido das contribuições ao Gilrat e Terceiros sob o fundamento da ilegalidade da exigência, uma vez que ambas contribuições não podem incidir sobre os eventos da folha de pagamento que tenham natureza indenizatória.

Assevera que argumento não foi enfrentado pela Fiscalização, restando incontroverso o direito de não pagar contribuições sociais sobre eventos de natureza indenizatória. Diz que se a compensação administrativa é anterior à propositura da ação judicial, sobre esse período resta evidente que optou por exercer seu direito subjetivo à revisão da relação jurídica tributária por via administrativa. Alega que a ação judicial mencionada nos autos do presente processo “à fl. 10, item 9”, foi distribuída em 5/7/2018, conforme consta as fl. 340 destes autos. Aduz que, portanto, cerca de 12 meses posteriores à compensação administrativa.

Afirma que os fatos pretéritos alcançados pela medida judicial são apenas aqueles em que se constatar o pagamento indevido, isto é, quando da habilitação em que houve o pagamento indevido. Aduz que o erro de fato na ação fiscal consiste em adotar como premissa válida, o fato de que a compensação realizada em 2017 tenha sido realizada com base nas decisões judiciais de 2018 e de adotar, como fundamento de validade para a glosa do crédito, a presunção de que a compensação de créditos realizadas anteriormente à distribuição da ação judicial devem aguardar o trânsito em julgado da ação. Diz que tal erro de fato é inescusável sujeitando-o ao artigo 146 do CTN.

Aponta que, caso a fiscalização pretendesse promover a sua autuação sem os indicativos da pessoalidade, deveria constituir os créditos tributários para evitar a decadência, nos termos do artigo 63 da Lei nº 9.430/1996 e, isso se houvesse alguma compensação contemporânea às ações judiciais e sobre os mesmos temas (o que não seria o caso).

Argumenta que se a decisão judicial for aplicada a fatos pretéritos à distribuição só poderá alcançar os pagamentos indevidos que o contribuinte pedir restituição, no entanto, para os casos em que ele entende que o pagamento não foi indevido, que já recuperou, por óbvio, a decisão judicial não será aplicada.

Diz que com o erro de fato da ação fiscal, que acrescido aos demais elementos que apontam a nulidade do processo por fundar-se em fatos não provados ou inexistentes, como também em presunções não provadas, resta evidente a improcedência do Auto de Infração - AI e imposição de multa em seu todo, o que desde requer.

Força Vinculativa de Recursos Repetitivos e de Repercussão Geral após o CPC/2015.

Argumenta que ainda que se entenda que não poderia ter usufruído seu direito reconhecido judicialmente por meio de decisão liminar, há, ainda, recurso julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos que valida a sua conduta: o Recurso Especial nº 1.230.957/RS.

Tece considerações sobre a força vinculativa de recursos julgados com o reconhecimento de repercussão geral e recursos julgados sob a sistemática de recursos repetitivos, especialmente a partir da entrada em vigor do novo Código de Processo Civil (CPC) em 2015.

Aponta que há desnecessidade de ajuizamento de demanda individual, causando tumulto e morosidade desnecessários ao Poder Judiciário, quando há recurso repetitivo ou com repercussão geral reconhecida que deve ser inclusive aplicado na esfera administrativa, conforme orienta a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), em seu artigo 24, e também o Regimento Interno do Carf. Afirma que esses precedentes do STJ têm efeitos *erga omnes* e vinculantes.

Alega que as normas de direito estabelecidas em 2014 no julgamento do STJ no REsp 1.230.957/RS, nos Temas 479 e 738, são plenamente aplicáveis a todos os contribuintes, nas relações jurídicas continuativas subsequentes e que tais decisões tem força normativa, material e processual, *erga omnes* e vinculantes porque decididas pelo rito de repetitivas.

Diz que desde 2014, a norma jurídica manda não mais incluir na base de cálculo das contribuições sociais patronais, os valores pagos aos empregados a título de terço constitucional de férias gozadas e os quinze primeiros dias de afastamento por auxílio doença. Aduz que todos os pagamentos efetuados a partir daquela data (2014) são considerados indevidos porque contrários à norma jurídica vigente aplicável.

Assevera que, em 2017, quando foram realizadas as compensações, vigia a interpretação dessas normas e, mais ainda, deviam ser aplicadas integralmente pelo Poder Judiciário e Administrativo, bem como, seguida pelos contribuintes, principalmente, aqueles que não tinham ações judiciais discutindo tais méritos, que é o seu caso.

Precedentes e sua influência em âmbito administrativo.

Tece considerações sobre a aplicação de precedentes judiciais em âmbito administrativo, citando legislação.

Aponta que a LINDB (Decreto-Lei nº 4.657/1942) determina que se deve levar em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas, situações plenamente constituídas e que a orientação válida e vigente atualmente no ordenamento jurídico corresponde àquela emanada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.230.957/RS, uma vez que nenhum outro recurso repetitivo ou de repercussão foi julgado em sentido diverso, bem como não houve qualquer alteração na legislação que pudesse levar a entendimento contrário. Cita artigo 24 dessa Lei e artigo 62 do Carf.

Assevera ser cristalina a não incidência das Contribuições Previdenciárias sobre as verbas indenizatórias e que o Fisco continua a não aplicar o entendimento vigente, negando aos contribuintes o direito que lhes foi reconhecido por meio do REsp repetitivo nº 1.230.957/RS, que continua plenamente vigente e eficaz até que outra seja a decisão de mérito em sede de recursos repetitivos ou de repercussão geral, ou até que a legislação disponha expressamente de outro modo.

A submissão da administração aos precedentes.

Afirma que a recusa à aplicação de precedente judicial constitui recusa de vinculação ao Direito e a fidelidade ao precedente é o meio pelo qual a ordem jurídica ganha coerência, torna-se segura e capaz de promover o respeito à igualdade de todos perante o Estado de Direito, seja em nível horizontal (cortes judiciais) e em nível

horizontal (administração e jurisdicionado). Cita artigo 53 da Lei n.º 9.784/1999 e Súmulas 346 e 473 do STF, que tratam da possibilidade de anulação de atos administrativos ilegais por parte da Administração Pública.

Argumenta que a anulação se aplicaria ao caso concreto porque se trata de extinção do ato administrativo por motivos de ilegalidade e que isso se funda no Princípio da Legalidade do Direito Administrativo, previsto na CR de 1988, artigo 37, que define a atuação administrativa conforme a lei, ou seja, conforme a norma vigente.

Diz que por força do disposto no artigo 3º do CTN, a atividade administrativa será “cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Aponta que, desde 2014, o REsp nº 1.230.957 e os Temas Repetitivos do STJ nº 479 e 738, vigentes e eficazes em 2017, traziam norma legítima, com eficácia, determinando a não incidência das contribuições sociais sobre o terço constitucional de férias gozadas e sobre os quinze primeiros dias por afastamento de auxílio doença. Aduz que somente após a revogação do REsp nº 1.230.957 é que ele perderá sua eficácia atual por força do artigo 2º da LINDB.

Afirma que obediência da Administração ao efeito *erga omnes* e força vinculante dos precedentes judiciais firmados em teses julgadas no rito de repetitivos está prevista explicitamente na Lei nº 10.522/2002, artigo 19, inciso VI, alíneas “a” e “b”

Argumenta que a obediência do Poder Administrativo (Executivo) às normas jurídicas é respeitada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN que divulga listas de temas com jurisprudência consolidada do STF e/ou STJ, inclusive a decorrente de julgamento de casos repetitivos, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme “art. 2º incisos, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/201”.

Transcreve trecho da Nota PGFN/CRJ/Nº 520, vigente à data das compensações realizadas em junho, julho e setembro de 2017, pois foi publicada em 13/6/2017.

Cita alguns julgados exarados nos anos 2013 a 2017, nos quais o Carf posicionou-se pela não incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas indenizatórias, e ainda aplicou o disposto nos artigos 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105/2015 (CPC).

Afirma que não aplicar o direito vigente, firmado nos precedentes do STJ – Temas 479 e 738, caracteriza abuso de poder de agente público e enriquecimento ilícito do Estado. Aduz que o valor da segurança jurídica vai além da noção de certeza; o administrado tem a garantia da observância aos valores positivados no ordenamento jurídico. Diz que a Lei nº 9.784/1999 que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal obriga a “interpretação da norma administrativa que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação”, artigo 2º, inciso XIII.

Aponta que foi seguindo as teses firmadas nos Temas STJ Repetitivos 439 e 738 é que agiu, cujo mérito decidiu pela não incidência de contribuição previdenciária patronal sobre verbas indenizatórias (1/3 de férias e primeiros 15 dias de afastamento que antecedem o auxílio doença).

Afirma que o ato administrativo contestado deve ser anulado pela própria Administração, por força de seu poder de autotutela, e seguindo os princípios próprios do Direito Administrativo, tais como, Legalidade, Impessoalidade, Eficiência, Razoabilidade e, principalmente, a regra de obrigatoriedade da motivação das decisões administrativas exaradas pelos Tribunais – CR de 1988, artigo 93, inciso X: “[...] as decisões administrativas dos tribunais serão motivadas e em sessão pública, sendo as disciplinares tomadas pelo voto da maioria absoluta de seus membros.”

Assevera que o agente público que descumpre, imotivadamente, decisões vinculantes do STJ ou, que a aplica indevidamente, fica sujeito: (i) à anulação do ato impugnado; (ii) a adequar suas futuras decisões ao enunciado vinculante, “sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal” conforme previsto no artigo 64-B da Lei nº 9.784/1999.

Vigência das teses no STJ 479 e 738 até futura revisão.

Cita trecho de decisão, tomada em 11/10/2018, no julgamento no STF do Tema 163 (questão da constitucionalidade da contribuição previdenciária do regime previdenciário próprio, aplicável aos servidores públicos, sobre o terço constitucional de férias) e conclui que não houve alteração daquela precedente no STJ (Tema 439) na

decisão do STF (Tema 163), mas que se ratificou o entendimento. Diz que, em 23/2/2018, foi admitida a Repercussão Geral do Tema 985 do STF (pendente de julgamento) em que novamente se discutirá a incidência das contribuições sociais sobre terço constitucional de férias. Apresenta informações sobre o andamento do REsp n.º 1.230.957.

Diz que o RE 1.072.485 foi sobrestado, em 3/4/2019, mas na Repercussão Geral reconhecida pelo STF no Tema 985 não houve a suspensão decretada pelo Relator, conforme disposto no CPC/2015. Aduz que o relator no STF não concedeu efeito suspensivo ao Recurso Extraordinário repetitivo, de maneira que a suspensão de afetação provisória e limitada, dada pelos tribunais não superiores (CPC, artigo 1.036, § 1º), foi revogada. Assevera que somente ocorre a suspensão, em nível nacional, após a decisão de afetação do relator do tribunal superior e que isso não foi feito pelo relator no STF Min. Marco Aurélio no Tema 985. Conclui que os julgamentos de casos semelhantes ao Tema 985, na justiça brasileira, continuam eficazes.

Argumenta que, de qualquer forma, aos contribuintes que não propuseram semelhantes ações, como seria o seu caso (pois em 2017 não havia ação em relação à não incidência das contribuições aos Terceiros e Gilrat sobre pagamentos a empregados a título de terço constitucional de férias e quinze dias que antecedem o auxílio doença) seria aplicável o precedente da não incidência desde a publicação do julgamento no STJ dos Temas 479 e 738, visto que possuem eficácia *erga omnes* e vinculante até que haja sua revisão pelo STJ ou substituição pelo STF.

Assevera que cabe ressaltar que no Tema 985 será julgado o mérito sobre a natureza indenizatória, apenas e tão somente, do terço constitucional de férias e que, sendo assim, a questão pacificada no Tema STJ 738 – quinze dias que antecedem o auxílio doença continua irradiando os seus efeitos. Cita enunciado 78 do STJ

Efeitos prospectivos da superação da tese firmada.

Afirma que Lei n.º 9.784/1999, prescreve em seu artigo 2º, XIII: “*interpretação da norma administrativa que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação. Aduz que, por isso, a interpretação de uma determinada lei, quando assegure direitos aos administrados, há de ser respeitada e que é expressa a garantia legal da irretroatividade da nova interpretação, restando precluso o direito de a Administração aplicá-la a fatos pretéritos*”. Cita o CTN, artigos 144, § 1º e 146 e doutrina para tratar da irretroatividade de atos administrativos.

Alega que o Fisco deve antes, divulgar o novo critério interpretativo, para depois poder aplicá-lo nos lançamentos futuros pertinentes a fatos geradores também futuros (em relação a sujeito passivo que, no passado, tenha tido obrigação lançada por outro critério). Aduz que o STJ evidencia a importância de modulação no Enunciado 76. Disserta sobre esse tema, sobre segurança jurídica, e confiança, citando entendimento do STF sobre ação rescisória e tomando a Sumula STF 343 e julgado do STF.

Argumenta que, no caso em questão, acatou-se decisão vigente, eficaz e pacificada em 2017 por meio de precedente repetitivo REsp 1.230.957, ou seja, aplicou-se ao seu caso concreto, a não incidência das contribuições sociais (Gilrat e Terceiros) incidentes sobre o terço constitucional de férias e sobre os 15 (quinze) dias de afastamento por auxílio doença. Tece considerações sobre proteção da confiança, segurança jurídica

Diz que os precedentes das cortes de “vértice” efetivamente informam ao Poder Judiciário e à sociedade qual o conteúdo do Direito vigente, sendo legítimos os atos praticados em sua confiança.

Assevera que inda está vigente a norma dos Temas STJ 479 e 738, em razão da decisão em sede de repetitivo pelo STJ no REsp n.º 1.230.957, visto que, até o momento não houve sua revogação e nem sua superação por novo entendimento, o que poderá ocorrer quando do julgamento do Tema 985, pendente de julgamento no STF.

Diz que, contudo, ainda que haja decisão no sentido de incidir as contribuições sociais sobre terço de férias e quinze dias de afastamento por auxílio doença, isso somente terá efeitos prospectivos iniciados na data em que o acórdão for publicado com o novo entendimento.

Inexigibilidade de Contribuições Previdenciárias sobre as verbas objeto de autuação.

Retoma alegações mencionadas e relativas ao REsp nº 1.230.957.

Aponta que as importâncias recebidas no âmbito do contrato de trabalho que não visarem, em sua origem, a retribuição à atividade filiatória ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, isto é, que não se destinem a efetivamente remunerar o trabalho (em caráter de contraprestação), não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Assevera que valores percebidos a título indenizatório, não obstante terem sido pagos no decorrer do pacto laboral, são indiferentes à incidência, na medida em que não têm o condão de retribuir o trabalho prestado pelo empregado e que qualquer valor pago ao empregado ou ao prestador de serviços deve se sujeitar à tributação somente se e quando se destinar a remunerar o trabalho. Cita trecho do REsp nº 1.230.957.

Terço Constitucional de Férias.

Diz que o inciso XVII do artigo 7º da Constituição da República – CR de 1988 confere ao empregado gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal. Aduz que esse adicional não se caracteriza como salário, mas indenização à supressão da possibilidade de outras remunerações no período de férias e que a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre o terço constitucional de férias é ilegal e inconstitucional.

Afirma que o adicional de férias tem por escopo proporcionar ao trabalhador (*lato sensu*), no período de descanso, a percepção de um reforço financeiro, a fim de que possa usufruir forma plena o direito constitucional do descanso remunerado e que ele é concedido previamente às férias do empregado com a finalidade de promover meios econômicos para que os beneficiados desfrutem de suas férias com maior tranquilidade e proveito, estimulando, inclusive, a economia do país. Assevera que, por se tratar de um valor recebido como reforço financeiro para o gozo das férias, o terço constitucional de férias não pode ser considerado verba de natureza salarial, pois não se encontra presente a contraprestação pelo serviço prestado. Aduz que o terço constitucional de férias não é pago com habitualidade, além de possuir natureza indenizatória, fatos que, por si só, já seriam capazes de afastar a cobrança de Contribuições Previdenciárias. Menciona o REsp nº 1.230.957 e o Recurso Extraordinário 593.068 para amparar seu entendimento.

Afirma que a própria Fazenda Nacional já chegou a incluir na lista nacional de dispensa de contestar e recorrer a matéria discutida no REsp nº 1.230.957/RS (e reforçada pelo RE nº 593.068).

Alega que, embora a PGFN tenha excluído o terço de férias da dispensa de contestar e recorrer em razão do julgamento do REsp nº 1.230.957/RS, do tema 20 e do tema 482 de repercussão geral, não há alteração do entendimento previamente firmado. Aduz, que o julgamento do tema 20 somente fixou a tese de que "*a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998*". Diz que o tema nº 482 (mencionado na nota da PGFN) já foi analisado pelo STF que entendeu que não há repercussão geral (requisito de admissibilidade do recurso extraordinário perante o Supremo Tribunal Federal).

Assevera que STF, recentemente finalizou o julgamento de Recurso Extraordinário 593.068 (tema 163 de repercussão geral), que trata da incidência da contribuição previdenciária do servidor público sobre determinadas verbas, dentre elas o terço constitucional de férias e que nesse julgado, o STF considerou que a contribuição previdenciária do servidor não deve incidir sobre aquilo que não é incorporado à sua aposentadoria, afastando-se a tributação sobre 13º salário, terço constitucional de férias, horas extras, adicional noturno e de insalubridade.

Afirma que ainda que o STJ e o STF não tivessem pacificado aludido entendimento, a posição do Carf é também pela não-incidência de Contribuições Previdenciárias em verbas indenizatórias. Cita decisão do Carf.

Diz ser provável o STF mantenha a mesma linha adotada no acórdão publicado em março do corrente ano (em consonância com o entendimento também já proferido pelo Superior Tribunal de Justiça). Aduz que o Recurso Especial Repetitivo nº

1.230.957/RS continua plenamente válido e eficaz, de modo que não há incidência de Contribuições Previdenciárias sobre verbas indenizatórias.

Quinze dias que antecedem a concessão do auxílio-doença/auxílio-acidente.

Tece considerações sobre o auxílio-doença/auxílio-acidente.

Afirma que todas as faltas decorrentes da incapacidade do empregado por período inferior a quinze dias devem ser remuneradas pelo empregador, sem embargo da inexistência de prestação laboral e que o pagamento dessa importância, por sua vez, não justifica a incidência de Contribuições Previdenciárias e de terceiros.

Alega que o pagamento dessa rubrica não objetiva a retribuição do trabalho, mas representa mera satisfação e cumprimento de obrigação legal.

Aponta que o caráter indenizatório do auxílio-doença também é evidente, pela própria dicção do artigo 60, pois, nos primeiros 15 dias que antecedem a sua concessão, o empregado, em razão de sua enfermidade, não está trabalhando, não havendo, pois, que se falar em “remuneração”, tendo em vista que não há retribuição do trabalho desempenhado pelo empregado, tratando-se, somente, de indenização em razão de sua impossibilidade para trabalhar, causada por doença ou acidente.

Diz que essa matéria também se encontra pacificada pelo STJ, por meio do julgamento do REsp repetitivo n.º 1.230.957, que consolidou o óbvio: a verba é nitidamente indenizatória, além de somente ser paga em caráter eventual e em momento que não há prestação laboral.

Afirma que a própria Fazenda Nacional incluiu na lista nacional de dispensa de contestar e recorrer a matéria discutida no REsp n.º 1.230.957/RS.

Argumenta que por força expressa do recurso repetitivo, não há incidência de Contribuições Previdenciárias sobre os quinze dias antecedentes ao afastamento por motivo de doença, restando evidente sua desoneração.

Unicidade das bases de cálculo entre Contribuições Previdenciárias e Contribuições a Terceiras Entidades.

Alega que as contribuições para Terceiros (outras entidades e fundos) foram positivadas no direito brasileiro, cada uma, por institutos normativos distintos e que, todavia, tem em comum a incidência das contribuições devidas sobre a folha de salários das empresas e equiparadas. Cita legislação.

Afirma que as contribuições destinadas a Terceiros possuem a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das Contribuições Previdenciárias patronais, incidentes sobre a remuneração paga aos empregados pelo empregador e que essa também é a previsão contida no artigo 3º da Lei n.º 11.457/2007. Assevera que tal posicionamento é corroborado pela própria RFB, que nos §§ 2º, 3º e 5º do artigo 109 da Instrução Normativa – IN RFB n.º 971/2009, determina tratamento equânime entre as Contribuições Previdenciárias propriamente ditas e as contribuições a terceiros.

Conclui que não há que se falar em qualquer irregularidade na compensação das contribuições de Terceiros, ainda que o artigo 87 da IN RFB n.º 1.717/2017 o vede. Aduz que se encontra mais do que pacificado que o contribuinte possui o direito de compensar o indébito das contribuições de Terceiros, sendo completamente ilegal a orientação da RFB em vedá-la, nesse sentido a jurisprudência do STJ. Cita trecho dessa decisão que trata da possibilidade de compensação relativamente a Terceiros (outras entidades e fundos) com tributos de mesma espécie e respeitado o CTN, artigo 170-A. Afirma que diante da jurisprudência sólida do STJ, a PGFN foi levada a incluir esse tema na lista de dispensa de contestar e recorrer. Cita trecho da decisão da PGFN.

Conclui que, como a dispensa de contestar e recorrer estava vigente quando da glosa das compensações, a autoridade fazendária sequer deveria questionar a matéria, haja vista o teor do que dispõe o artigo 19-A, c/c 19, II, ambos da Lei n.º 10.522/2002.

Diz que não há como sustentar qualquer ilegalidade das compensações das contribuições de terceiros.

Pedidos.

Requer:

a) a concessão do efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário, em virtude do presente recurso;

b) julgar procedente o pedido, a fim de se reconhecer o seu direito à homologação das compensações administrativas realizadas.

O contribuinte juntou documentos das fls. 3.113/3.191.

Defesa de Carlos Luciano Martins Ribeiro.

Na sua manifestação de inconformidade, Carlos Luciano Martins Ribeiro, em síntese:

Diz que, a fiscalização utilizando alegações genéricas, sem ao menos apontar a capitulação da responsabilidade solidária, o responsabilizou sobre valores apurados contra a Novo Mundo porque:

a) na qualidade de sócio administrador, hipoteticamente aplicou incorretamente a legislação tributária, decidindo, induzindo, insistindo e não impedindo retificações ilegais de GFIP;

b) supostamente se beneficiou financeiramente das compensações previdenciárias e reduções de base de cálculo realizadas pela Novo Mundo;

c) haveria indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de falsificação de documento público, sonegação de contribuição previdenciária e de apropriação indébita previdenciária.

Afirma que a responsabilidade pelos supostos créditos tributários apurados pela Autoridade Fiscal não pode ser atribuída a ele, seja pela ausência de aderência dos fundamentos jurídicos aos fatos, seja, sobretudo, pela constitucionalidade e legalidade da sua conduta, que impede qualquer tentativa de lhe atribuir responsabilidade por supostos créditos de terceiro.

Preliminar.

Apresenta argumentos similares aos trazidos pelo advogado Nelson Willians Fratoni Rodrigues acerca da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários por força de apresentação de manifestação de inconformidade.

Ausência de Especificação dos Fundamentos Jurídicos

Assevera que a Autoridade Fiscal fundamentou a sua responsabilidade solidária com base na “Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto”. Aduz que essa denominação decorre do artigo 135 do CTN, cujo caput, reproduz a responsabilização no caso de infrações. Diz que, entretanto, a autoridade fiscal não especificou em quais dos incisos se insere a sua responsabilidade.

Aponta que a autoridade fiscal não pode deixar subentendido qual seria a modalidade de responsabilidade, ela deve ser expressa e indubitável. Argumenta que se isso não for cerceamento de defesa, no mínimo seria um claro exercício da desídia da Autoridade Fiscal.

Afirma que o artigo 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.862/18 descreve os elementos essenciais do lançamento quando há imputação de responsabilidade tributária e que o lançamento deve conter o enquadramento legal do vínculo de responsabilidade decorrente desses fatos.

Argumenta que os fatos foram descritos de forma lacônica pela Autoridade Fiscal, não os descrevendo de forma detalhada e que a maior generalidade se deu na tipificação, porque deixou de indicar com precisão a norma legal que o sujeita à solidariedade.

Aponta que a jurisprudência do Carf nulifica atribuições de responsabilidade solidária a terceiros quando o lançamento não contém, com precisão, a hipótese legal que justifica essa sujeição.

Assevera que, ao generalizar as condutas atribuídas a ele e, sobretudo, o enquadramento legal que justificou sua responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal impediu-lhe de exercer seu amplo direito de defesa, porque desconhecendo esses elementos do lançamento, desconhece do que precisa se defender.

Requer se dignem em anular o Processo Administrativo Fiscal, seja porque cerceia o seu direito de defesa, seja porque não observa os aspectos mínimos previstos no artigo 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.862/2018.

Mérito.

Argumenta que apesar não ter sido indicado, com precisão, o fundamento jurídico utilizado para lhe atribuir responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal sugeriu que ele: i) decidiu, induziu, não impediu ou insistiu a Novo Mundo na hipotética evasão fiscal, ii) beneficiou-se dessa suposta evasão, obtendo vantagens

econômicas. Assevera que, diante da ausência de expressa capitulação da responsabilidade tributária, pressupôs que a autoridade fiscal se baseou no CTN, artigo 135, inciso III.

Afirma que, além de inexistir qualquer prova desses fatos (a própria Autoridade Fiscal identifica apenas indícios), eles são inverídicos, bem como incapazes de justificarem a sua responsabilidade solidária por tributos supostamente devidos por terceiros.

Assevera que toda a autuação levada a cabo pela autoridade fazendária está calcada em divergências de interpretação entre o contribuinte e a autoridade fiscal a respeito de como devem ser aplicadas as regras de compensação/retificação das obrigações acessórias e quanto à incidência tributária.

Diz que nas impugnação oferecidas pelo contribuinte, que reiteradas *in totum*, estão os argumentos quanto: (1) à legalidade dos créditos que constituem objeto das compensações e retificações, (2) aos fundamentos jurídicos que fundamentam a não incidência sobre as verbas reduzidas dos salários de contribuição; e (3) sobre como deveria ser procedimentalizada a compensação decorrente de decisão liminar.

Ônus da Prova

Tece considerações sobre o ônus da prova no PAF. Assevera que nada nos autos traz alegação ou faz prova de que o contribuinte tenha efetuado compensações de créditos diversos daqueles oriundos de pagamentos indevidos sobre verbas de natureza indenizatória.

Afirma que a alegação sobre ser irreal o crédito, data vênua, não trazer fundamento jurídico suficiente para afirmar que sobre verbas de natureza indenizatória constantes da folha de pagamento são passíveis de incidência das contribuições sociais, sejam elas sobre a parte patronal, Rat/Terceiros e empregados.

Diz que todas as compensações foram expressamente declaradas ao Fisco e que tanto os créditos como os pagamentos foram devidamente registrados na contabilidade do contribuinte. Aduz que isso não foi questionado Autoridade Fiscal. Conclui que não há que se falar em omissão, mas no máximo em erro de declaração.

Aponta que também foi expressamente indicado o direito subjetivo em que se sustentaram as compensações e tece considerações sobre presunções. Alega que o raciocínio da Autoridade Fiscal não é uma presunção legal, nem relativa, nem absoluta, porque não há a previsão legal específica. Diz que a atitude do auditor fiscal pode encontrar-se “no campo das provas” ou “no campo das presunções simples” (não legais).

Afirma que a prova por indícios se dá quando comprovada a ocorrência de fatos (indícios) que não se incluem na hipótese de incidência legal, mas cuja concretização assegura ao aplicador da lei que também os fatos descritos hipoteticamente pelo legislador devem ter se concretizado. Diz que prova por indícios exige, pois, duas etapas: primeiramente, deve-se demonstrar que a ocorrência do indício é prova da concretização da hipótese de incidência e, depois, comprova-se, a partir dos meios comuns de prova, a ocorrência do indício referido. Aduz que a fraude não pode ser provada por indícios e tão pouco é presumida pela Lei.

Diz que para saber se no caso, se está diante de uma prova por indícios ou de uma presunção, basta examinar se a autoridade se preocupou em não apenas provar a ocorrência dos indícios mas também em demonstrar a relação de causalidade entre os indícios e o fato presumido, em decorrência da qual se pode extrair a certeza da ocorrência do fato presumido.

Aponta que, no presente caso, a autoridade fiscal não demonstrou nenhuma das duas providências: não afastou a alegação de que os créditos apropriados não se fundamentavam em pagamentos indevidos ou que os valores apurados não refletiam os reflexos destes valores, e que por estes indícios as compensações foram indevidas. Argumenta que, sendo assim, como não restou demonstrado que a ocorrência deste fato (indício) que implicaria logicamente a ocorrência do fato presumido (consumação da compensação indevida e vantagens aos terceiros) não provou o fato, e nem tão pouco, a relação de causalidade.

Afirma que não há qualquer prova (nem sequer indício) da ocorrência da hipótese prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, conforme alega a autoridade

tributária e que tal fato desautoriza a lavratura do Auto de Infração – AI. Diz que se está diante de mera presunção simples.

Assevera que a doutrina especializada é uniforme em rechaçar a possibilidade de exigência de tributos com base exclusivamente em presunções simples. Cita doutrina. Alega que os Tribunais Administrativos e Judiciais são unânimes em rejeitar esta possibilidade, entendendo que é ônus do Fisco a prova da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, mais ainda da fraude em que se utilizou para sustentar a existência da responsabilidade solidária.

Diz que o Carf confirma o modelo de ônus probatório estabelecido no CPC, atribuindo à Autoridade Fiscal o dever de provar os fatos que constituem o seu direito. Conclui que caberia à Autoridade Fiscal o dever (ônus) de provar que ele: (i) participou ou induziu a Novo Mundo (contribuinte) na hipotética evasão fiscal, (ii) se beneficiou financeiramente dessa suposta evasão fiscal, e/ou (iii) que se enquadra em uma das hipóteses previstas nos artigos 135 do CTN. Cita trechos de julgados do Carf e artigo 373 do CPC para fundamentar suas alegações.

Argumenta que a Autoridade Fiscal não se desincumbiu desse ônus, sequer apresentando indícios dos fatos alegados, preferindo alegações genéricas sem qualquer lastro probatório.

Assevera que a dialética utilizada pela Autoridade Fiscal para atribuir responsabilidade a ele não combina com a hermenêutica dada pelo STJ, que não admite a imputação de responsabilidade solidária, sobretudo de terceiros, a partir de meros indícios.

Assevera que essa insuficiência probatória, ademais, é confessada pela Autoridade Fiscal no item 39 do relatório fiscal, ao afirmar que lhe atribuiu responsabilidade por dedução, sem, no entanto, explicar como se deu esse processo dedutivo. Afirma que essa dedução carece de veracidade e que não há critério, tampouco silogismo na deliberação, pois ela parte da discordância quanto às compensações seria uma conduta que levaria à infração de lei, contrato social ou estatuto.

Conclui que, diante da insuficiência probatória, o PAF deve ser anulado.

Ausência de Excesso de Poder, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto.

Assevera que, nem todos os sócios administradores são responsáveis solidários pelos créditos tributários atribuídos à empresa, já que o CTN, artigo 135, limita essa responsabilidade aos créditos decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Diz que, de forma ambígua e lacônica, a Autoridade Fiscal caracterizou a sua responsabilidade a partir da infração à lei, contrato social ou estatutos, porque, conforme relatado nos itens 47 a 49 do relatório fiscal, considerou ilegais as compensações glosadas, bem como as reduções dos salários de contribuição declaradas em GFIP.

Afirma que o suposto ato ilegal que lhe atribuído foi ser sócio administrador da empresa atuada e possuir um cargo de direção na companhia. Aduz que ao atribuir-lhe responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal criminalizou a transmissão de GFIP e as compensações, porque, no contexto fiscalizado, nestes atos houve uma decisão sua.

Argumenta que esse ato não é ilegal; pelo contrário, está previsto na Lei nº 8.212/1991 e na Solução de Consulta Cosit nº 77/2018. Aduz que o inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212/1991 impõe aos contribuintes que declarem à RFB dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores das Contribuições Previdenciárias, e a Solução de Consulta Cosit nº 77/2018, por sua vez, obriga os contribuintes a retificar essas declarações quando da identificação de indébito.

Assevera que a discordância da Fazenda Pública quanto a higidez dos créditos compensados não se caracteriza como ato ilegal, no sentido de infração à lei capaz de atrair a responsabilização pessoal do sócio-gerente.

Aponta que a intenção da autoridade fiscal é penalizar os sócios pelas dívidas da pessoa jurídica e aduz que a simples glosa ou discordância do crédito tributário da pessoa jurídica, que resulta no lançamento de ofício, não induz à responsabilização dos sócios, sendo necessário que o Auto de Infração demonstre de forma cabal a infração à lei ou excesso de poderes, já que a mera dívida tributária constituída em procedimento

administrativo não é capaz de levar à responsabilização pessoal, sob pena de violação à súmula 430 do STJ.

Afirma que não é qualquer ato diretivo resulta na responsabilização. Cita doutrina para fundamentar seu entendimento.

Assevera que a causa para a responsabilização do sócio gerente decorre exclusivamente da discordância dos créditos compensados, e das retificações em GFIP destinadas à efetivação de compensações. Aduz que divergências de interpretação quanto à regra de incidência tributária não podem ser considerados como infração à lei.

Diz que a legislação tributária atribui ao sujeito passivo a capacidade de interpretação da regra de incidência, bem como, a capacidade de determinar qual seria o montante indevido de tributo e que nisso não reside qualquer ilegalidade. Assevera que a autoridade fiscal possui o dever de demonstrar o dolo do sócio administrador tendente a violar a legislação tributária e que esse dolo fica caracterizado nos casos de fraude, sonegação ou conluio (que não restaram comprovados pela autuação).

Assevera que, para responsabilização do administrador, o Auto de Infração deve conter a descrição individualizada e patente de qual foi a conduta que resultou na prática ilícita pela pessoa jurídica, não basta o mero indeferimento de compensações. Aduz que caso o Fisco discorde da interpretação, a ele compete tão somente lançar o tributo de ofício e que disso não decorre uma infração à legislação ou contrato social. Alega que, para ocorrer a responsabilização, a autuação deve demonstrar de forma clara e objetiva as condutas ilícitas praticadas pelo sócio gerente. Cita decisões do Carf para fundamentar suas alegações.

Ausência de Demonstração de Dolo ou Fraude.

Assevera que a fiscalização não logrou êxito ao descrever quais os indícios de fraude embasaram a majoração da multa de ofício. Assevera que ela se limita a dizer que há indícios de fraude decorrente das retransmissões das GFIP, sem fazer qualquer esclarecimento a respeito de se entender a fraude decorrente do simples fato de retransmitir.

Diz que se viu obrigada a contestar de forma genérica o Auto de Infração, haja vista a deficiência na imputação da sanção, o que por si só já é motivo para desconstituí-la. Cita decisão do Carf para embasar sua alegação. Aduz que as hipóteses de incidência da multa qualificada estão previstas no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Assevera que a imputação da penalidade está baseada na acusação de ocorrência de fraude, e que a fraude, segundo a definição legal, pressupõe a caracterização do dolo, o qual não pode ser presumido a partir do simples lançamento de ofício. Aduz que a autoridade fazendária possui o dever de explicitar todos os elementos que levam à conclusão de que o contribuinte teve o dolo de fraudar o pagamento do tributo.

Diz que o relatório fiscal não aponta de forma satisfatória qual foi elemento caracterizador do dolo, pressupõe-se na divergência de interpretação quanto à validade da incidência das contribuições sobre as referidas rubricas a existência do dolo. Assevera que não houve nada além disso, uma divergência de interpretação quanto à hipótese de incidência das contribuições sociais sobre a folha de salários.

Afirma que a fiscalização nem ao menos comprovou de forma cabal que houve a compensação de contribuições dos segurados empregados.

Argumenta que não há como se entender comprovado o dolo baseado em meras suposições, sem que haja uma prova cabal e definitiva a respeito da conduta fraudulenta, sendo este o entendimento do Carf. Cita decisões do Carf.

Diz que o dever de provar a ocorrência de forma cabal do dolo e fraude, é da autoridade fiscal, nos termos da jurisprudência do Carf.

Assevera que a Autoridade Fazendária, na realidade, está criminalizando a atividade interpretativa do sujeito passivo da obrigação tributária. Aduz que as contribuições sobre a folha de salários são tributos cuja espécie de lançamento é por homologação, no qual o sujeito passivo é encarregado de interpretar a legislação tributária, realizar a operação de subsunção do fato à norma, apurando a base de cálculo e alíquota e, ao fim, realizar o pagamento do tributo. Alega que da mesma forma que a RFB possui a prerrogativa e interpretar e lançar os tributos ao seu modo, o contribuinte também possui esse poder, conferido pelo Código Tributário Nacional, em seu artigo 150, ao definir o lançamento por homologação

Alega que, como ocorre na interpretação daquilo que se considera um pagamento indevido, o contribuinte também possui a prerrogativa de interpretar o que seria indevido, segundo a legislação tributária.

Argumenta que a consequência da identificação do indébito tributário pelo sujeito passivo poderá levar a algum dos procedimentos para seu aproveitamento, seja por meio de restituição ou compensação. Aduz que, como a legislação, bem como as instruções normativas e soluções de consulta da RFB apontam para a necessidade de retificação das obrigações acessórias em que houve o pagamento indevido. Assevera que foi isso que fez ao reduzir o valor dos salários de contribuição.

Diz que o contribuinte interpretou a legislação tributária e, como identificou o indébito, realizou os procedimentos para a compensação.

Assevera em razão de divergência interpretativa não é possível imputar o dolo tendente a fraudar o pagamento do tributo. Cita decisões do Carf para fundamentar sua alegação.

Afirma que a caracterização da fraude pressupõe elementos que vão além da mera divergência da interpretação da legislação, ela necessita da utilização de elementos falsos ou artificiosos para seja configurado, como a emissão de notas fiscais sem a efetiva ocorrência da venda, ou então, deixar de emitir a nota fiscal quando ocorre a venda, no caso das Contribuições Previdenciárias, seria um caso o pagamento de salário sem constar em folha, conhecido como pagamento por fora, neste caso haveria uma fraude, já que não registra o pagamentos do salário seria uma forma dolosa de impedir a ocorrência do fato gerador do tributo.

Alega que, no presente caso, todos os elementos necessários para a configuração do fato gerador do tributo estão documentados através das folhas de pagamento. Aduz que resta evidente que o que houve foi uma interpretação divergente entre a autoridade fiscal e o contribuinte.

Diz que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, prevê o princípio do *in dubio pro* contribuinte nos casos de aplicação de penalidades. Assevera que ainda que a autoridade fiscal discorde da interpretação do contribuinte, no mínimo é uma questão sujeita a um alto grau de incerteza, haja vista que o entendimento adotado para a redução dos salários de contribuição decorre diretamente da legislação e jurisprudência apontados na peça de defesa.

Conclui que não há como se falar em comprovação cabal da existência de dolo e fraude, de modo que deve ser anulada a aplicação da multa majorada.

Pedido.

Requer:

a) a concessão do efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário, em virtude do caráter recursal da impugnação;

b) seja julgado procedente o pedido, a fim de se reconhecer que, à vista de todas as razões apresentadas, deve ser afastada a sua imputação de responsabilidade, bem como os demais acréscimos legais;

Salienta que, por todas as razões ora apresentadas, não há qualquer ensejo para a representação fiscal para fins penais, posto que a conduta do contribuinte não se adequa ao tipo penal descrito pelo inciso I do artigo 1º da Lei nº 8.137/1990.

Carlos Luciano Martins Ribeiro juntou cópias de documentos das fls. 3.221/3.261.

Defesa de Martins Ribeiro Participações Ltda.

Na sua manifestação de inconformidade Martins Ribeiro Participações Ltda, basicamente:

Diz ser sócia majoritária da empresa Novo Mundo Moveis e Utilidades, inscrita no CNPJ 01.534.080/0001-28.

Aponta que, em novembro/2019, a Autoridade Fiscal iniciou procedimento de fiscalização (MPF nº 01.2.01.00-2019-00677-5, posteriormente substituído pelo MPF nº 01.2.01.00-2020-00179-0), na Novo Mundo, para verificar compensações previdenciárias, bem como Contribuições Previdenciárias supostamente devidas no período de 05/2015 a julho/2018.

Assevera que a Autoridade Fiscal entendeu, equivocadamente, que a Novo Mundo realizou compensações previdenciárias ilegais, a partir de créditos

previdenciários inexistentes. Ademais, identificou que a Novo Mundo havia reduzido a base de cálculos das Contribuições Previdenciárias de forma ilegal, pagando e retendo contribuições a menor.

Alega que utilizando alegações genéricas, sem ao menos apontar a capitulação da responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal estendeu a ela a responsabilidade tributária sobre os créditos constituídos contra o contribuinte (Novo Mundo) porque:

a) na qualidade de sócia majoritária da Novo Mundo, hipoteticamente aplicou incorretamente a legislação tributária, decidindo, induzindo, insistindo e não impedindo retificações ilegais de GFIP;

b) supostamente se beneficiou financeiramente das compensações previdenciárias e reduções de base de cálculo realizadas pelo Novo Mundo;

c) haveria indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de falsificação de documento público, sonegação de contribuição previdenciária e de apropriação indébita previdenciária;

Assevera que a responsabilidade pelos supostos créditos tributários apurados pela Autoridade Fiscal não lhe pode ser atribuída, seja pela ausência de aderência dos fundamentos jurídicos aos fatos, seja, sobretudo, pela constitucionalidade e legalidade da sua conduta, que impede qualquer tentativa de lhe atribuir responsabilidade por supostos créditos de terceiros.

Apresenta os mesmos argumentos e pedidos que os contidos nas defesas apresentadas pelo administrador relativamente à suspensão da exigibilidade do crédito ante o caráter recursal da impugnação administrativa, sobre a ocorrência de ausência de especificação dos fundamentos jurídicos.

Mérito.

Aponta que, apesar de não ter sido indicado, com precisão, o fundamento jurídico utilizado para lhe atribuir a responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal sugeriu que ela: i) decidiu, induziu, não impediu ou insistiu a Novo Mundo na hipotética evasão fiscal, ii) beneficiou-se dessa hipotética evasão, obtendo vantagens econômicas.

Diz que diante da ausência de expressa capitulação da responsabilidade tributária, deve analisar as hipóteses previstas no CTN, artigo 135, inciso III. Apresenta essencialmente os mesmos pedidos e argumentos trazidos pelo sócio-administrador.

Afirma que, para que uma pessoa possa ser solidariamente responsabilizada com fulcro no artigo 135 do CTN, é imprescindível a presença dos poderes de direção da empresa (que o responsável tenha a capacidade de tomar decisões). Aduz ser perceptível que não preenche os requisitos necessários para imputação de responsabilidade, uma vez que não possui poderes de direção sobre o contribuinte. Assevera ser sócia meramente cotista e que, ainda que possua a maior parte do capital social, não detém poderes de direção capazes de atrair a responsabilidade solidária descrita no artigo 135 do CTN. Conclui que nem ao menos em tese seria possível a responsabilização com base no artigo 135 do CTN, pois não há como exceder os poderes que não existem.

Alega que a menção ao suposto benefício financeiro decorrente das compensações objeto dos autos de infração poderia dar ensejo à aplicação do disposto no CTN, artigo 124, inciso I, mas que, entretanto, nem mesmo neste caso seria possível salvar o Auto de Infração da nulidade.

Assevera que a autuação não imputou o artigo 124 como fundamento para a sua responsabilização, não sendo possível utilizar essa regra como justificção para manutenção do Auto de Infração.

Afirma que, segundo o CTN artigo 124, inciso I, são solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Aduz que esse interesse não é meramente econômico, deve ser um interesse jurídico na realização do fato que constitui a hipótese de incidência do tributo. Cita doutrina.

Argumenta que os tributos lançados são contribuições sociais sobre a folha de salários e que por essa razão o interesse comum existiria caso concorresse na obrigação de pagamento da remuneração dos empregados, o que não seria o caso. Acrescenta que apenas o contribuinte praticou o fato gerador das contribuições e somente ele deve ser responsabilizado pelo tributo que incide sobre este fato.

Diz que o Carf possui uma jurisprudência pacífica nesse sentido, de excluir as pessoas que tenham, quando muito, interesse econômico relacionado ao contribuinte. Cita decisões do Carf.

Alega que nem ao menos em tese é possível a aplicação da responsabilidade solidária com fundamento no inciso I do artigo 124 do CTN, uma vez que inexistente o interesse jurídico em comum.

Assevera que de forma ambígua e lacônica, a Autoridade Fiscal caracterizou a sua responsabilidade do Manifestante a partir da infração à lei, contrato social ou estatutos, porque, conforme relatado no item 47 a 49 do Relatório Fiscal, considerou ilegais as compensações ora glosadas, bem como as reduções dos salários de contribuição declaradas em GFIP.

Afirma que o suposto ato ilegal que lhe foi atribuído foi ser sócia majoritária da empresa autuada. Acrescenta que, ao atribuir responsabilidade solidária a ela, a Autoridade Fiscal criminalizou a transmissão de GFIP e as compensações, porque, no contexto fiscalizado, nestes atos houve uma decisão sua.

Retoma argumentos e apresenta pedidos que são essencialmente os mesmos que os trazidos na peça de defesa do sócio-gerente que foram relatados.

A Martins Ribeiro Participações Ltda juntou cópias de documentos das fls. 3.294/3.345.

Defesa de Gustavo Rezende Mitne.

Na sua manifestação de inconformidade Gustavo Rezende Mitne, essencialmente:

Diz que é advogado inscrito nas seccionais do Paraná, São Paulo e Rio de Janeiro da OAB, respectivamente sob os n.ºs 52.997, 223.265 e 413.800. Aduz que exerce advocacia por meio da sociedade de advogados Balera, Berbel e Mitne Advogados (“Balera ou Escritório”), também inscrita nas seccionais da OAB do Paraná, São Paulo e Rio de Janeiro, respectivamente sob os n.ºs 1.775 (CNPJ/ME n.º 07.384.515/0001-81), 11.238 (CNPJ/ME n.º 10.437.702/0001-90) e 17.772 (CNPJ/ME n.º 28.596.386/0001-65).

Afirma que foi contratado pela Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda (“Novo Mundo ou contribuinte”) para *due diligence* com o objetivo de identificar eventuais créditos previdenciários, bem como opinar sobre os mecanismos e métodos para a recuperação desses valores.

Aponta que o contrato (e seus aditivos) obrigava ao Escritório a executar todas as medidas necessárias à efetiva recuperação dos créditos tributários, na forma definida pela Novo Mundo. Assevera que o contrato (e os aditivos) de prestações de serviços e honorários foi assinado pela Novo Mundo com o Escritório, e, não por ele. Aduz que o escritório nem mesmo foi por ele representado nesse negócio jurídico, mas pelo sócio administrador Diogo Lopes Vilela Berbel.

Diz que utilizando os artigos 124, 135, 136 e 137 do CTN combinado com o artigo 32 da Lei n.º 8.906/1994, a Autoridade Fiscal estendeu-lhe a responsabilidade sobre os créditos da Novo Mundo porque: a) na qualidade de advogado da Novo Mundo, hipoteticamente aplicou incorretamente a legislação tributária, decidindo, induzindo, insistindo e não impedindo retificações ilegais de GFIP; b) supostamente se beneficiou financeiramente das compensações previdenciárias e reduções de base de cálculo realizadas pela Novo Mundo; c) e forma equivocada, entendeu haver indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de falsificação de documento público, sonegação de contribuição previdenciária e de apropriação indébita previdenciária.

Assevera que o Escritório do qual ele é sócio foi contratado pela Novo Mundo em 22/11/2018 e que, entre outros objetos, o contrato de prestação de serviços previa, a identificação de eventuais créditos de Contribuições Previdenciárias, decorrentes de recolhimentos indevidos ou a maior.

Aponta que, como se infere do MPF, o período fiscalizado se restringia às competências de 03/2015 a 07/2018, de modo que o Escritório, neste período, sequer era um prestador de serviços contratado pela Novo Mundo.

Questiona: se a contratação originária do Escritório pela Novo Mundo ocorreu em 22/11/2018, como poderia a Auditora Fiscal atribuir-lhe responsabilidade tributária em razão de supostas ilegalidades praticadas em período anterior à contratação. Aduz

que a resposta a essa indagação é simples e denota o abuso de poder, o ilegal constrangimento ao exercício profissional e a arbitrariedade perpetrada no presente MPF.

Afirma que a RFB, por meio de atos normativos secundários exige que o contribuinte realize a retificação das GFIP em que a obrigação foi declarada como pressuposto à compensação de créditos previdenciários e que se o Escritório contratado identificou a existência de créditos de Contribuições Previdenciárias, após 22/11/2018, naturalmente, o estrito cumprimento das regras determinadas pela própria RFB imporia a retificação das GFIP de período abrangido pelo Mandado de Procedimento Fiscal.

Alega que a Auditora Fiscal concluiu, de forma teratológica e ilegal, que a retificação das GFIP era ilegal e/ou que não teria havido o recolhimento do tributo correspondente as GFIP originalmente transmitidas, e dado que não haveria possibilidade de glosar eventuais compensações materializadas em período posterior ao delimitado no MPF, aplicou a legislação às avessas, autuando o contribuinte pelo cumprimento da obrigação acessória que a própria RFB exige a satisfação.

Afirma que a responsabilidade pelos supostos créditos tributários apurados pela Autoridade Fiscal não pode ser a ele atribuída, por diversos outros motivos, como a ausência de aderência dos fundamentos jurídicos aos fatos, seja, sobretudo, pela constitucionalidade e legalidade da sua conduta, o que impede qualquer tentativa de lhe atribuir responsabilidade por supostos créditos de terceiros.

Sigilo profissional.

Tece considerações sobre o dever de sigilo fiscal imposto ao advogado, citando a legislação. Acrescenta que na qualidade de advogado da Novo Mundo, não poderia, mesmo que intimado pela Autoridade Fiscal, ter testemunhado sobre fatos relevantes ao procedimento fiscal, sob pena de infração disciplinar.

Diz que não testemunhou contra a Novo Mundo, tampouco compartilhou com a Autoridade Fiscal qualquer dado, informação ou documento inerente à relação jurídica mantida com seu cliente e que as informações compartilhadas foram protagonizadas pela Novo Mundo, descaracterizando qualquer hipotética alegação de infração funcional de sua parte.

Ilegitimidade passiva.

Assevera que a Novo Mundo não manteve ou mantém qualquer relação jurídica com ele. Diz que o contrato de prestação de serviços e honorários (instrumento) não foi firmado com ele, mas com o Escritório do qual este é apenas um dos sócios (havendo aproximadamente 100 sócios). Diz que não representou o Escritório nesse negócio jurídico, porquanto não firmou o contrato de prestação de serviços e honorários, geriu a relação comercial com a contratante ou produziu qualquer documento jurídico para a Novo Mundo. Aduz que, nas quase 10.000 páginas que integram os autos do processo administrativo, não há qualquer documento assinado por ele, que, como a própria Autoridade Fiscal constatou, não representou juridicamente o contribuinte. Argumenta que não firmou qualquer negócio jurídico com o contribuinte, muito menos lhe prestou serviço ou a representou perante a Autoridade Fiscal ou órgão público, como se denota dos próprios termos do Processo Administrativo. Afirma que, apesar disso, Autoridade Fiscal, ciente dos delineamentos fáticos expostos, atribuiu-lhe responsabilidade solidária com fulcro nos enunciados dos artigos 124, 134 e 135 do CTN.

Afirma que não se enquadra em nenhuma das hipóteses para imputação de responsabilidade, sobretudo porque jamais foi sócio, mandatário, preposto ou empregado da Novo Mundo (artigos 134 e 135 do CTN), até mesmo porque não tem nem nunca teve interesse comum nos fatos geradores lançados à Novo Mundo, eis que jamais se relacionou diretamente com essa empresa (fosse prestando serviço ou a representando em qualquer âmbito de jurisdição).

Alega que a existência de responsabilidade de terceiros (o que se admite tão somente para argumentar), essa responsabilidade não deveria ter sido em nenhuma hipótese atribuída a ele, mas, se muito, ao Escritório (pessoa responsável pelos serviços prestados à Novo Mundo e que dela recebeu remuneração), o qual sequer prestava serviços no período abrangido pelo Mandado de Procedimento Fiscal.

Assevera que a Autoridade Fiscal presumiu que ele era responsável solidário da Novo Mundo a partir de reunião sobre compensações de outro contribuinte e que o

silogismo adotado pela Autoridade Fiscal, se não desleal ou abusivo, é, no mínimo, insano. Cita trecho do relato fiscal. Afirma que a ser assim seria responsável solidário de todos os contribuintes goianos, pelo fato de tê-los representado perante a Autoridade Fiscal.

Cita trecho de parecer jurídico exarado pelo ex-conselheiro do Conselho Nacional de Justiça (“CNJ”) Marcelo Nobre, ao examinar o caso ora impugnado que analisou a sua legitimidade.

Requer a anulação do PAF em relação a ele, dada a sua ilegitimidade, sobretudo diante da inexistência de qualquer relação jurídica, formal ou informal, direta ou indireta, com o contribuinte fiscalmente autuado (contribuinte).

Tece considerações sobre o Devido Processo Legal e sobre o Contraditório no âmbito do Processo Administrativo Fiscal – PAF, citando o artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972, o artigo 3º da Lei nº 9.784/1999 e o disposto na Sumula do STF nº 14. Afirma que em respeito ao Contraditório e a Ampla Defesa, deveria ter sido intimado do procedimento fiscal, a fim de exercer a faculdade de prestar informações (por si ou seu advogado) no intuito de evitar a imputação. Aduz que sem embargo do longo (mais de 6 meses) e complexo (mais de 10.000 páginas) itinerário percorrido pelo feito, jamais foi intimado a respeito do procedimento, só vindo a conhecê-lo apenas e tão somente quando da intimação da sua conclusão.

Afirma que a Autoridade Fiscal deveria ao menos ter lhe intimado para que esclarecesse os fatos que a Fiscalização reputasse não esclarecidos, notadamente porque essa responsabilidade pressupõe circunstância fática específica, decorrente da existência de seu vínculo direto com o fato gerador da obrigação constituída, bem como erro grosseiro ou omissão dolosa. Aponta que, em caso análogo, o Carf entendeu que não haveria cerceamento de defesa apenas quando fossem conferidas todas as oportunidades de manifestação, tanto na fase de fiscalização, quanto na impugnação e recursal. Cita decisão que entende amparar essa alegação.

Assevera que há alternativa senão o decreto de nulidade absoluta em razão da inobservância do devido processo legal, posto que as elementares garantias constitucionais do seu direito ao Contraditório e à Ampla Defesa não foram observadas.

Ausência de especificação dos fundamentos jurídicos da responsabilização.

Apresenta argumentos essencialmente similares aos trazidos na peça de defesa de Nelson Willians Fraton Rodrigues relativamente ao argumento de haveria a ausência de especificação dos fundamentos jurídicos da responsabilização.

Tece considerações sobre a responsabilização prevista no CTN, artigo 134. Diz que o artigo 135 do CTN ratifica a lista do artigo 134, acrescentando, outrossim, mais seis situações: i) mandatários, ii) prepostos, iii) empregados, iv) diretores, v) gerentes e vi) representantes do contribuinte, por obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Aponta que os artigos 136 e 137, conquanto citados pela Autoridade Fiscal, não definem os responsáveis solidários, mas apenas as condições para a assumpção dessa sujeição.

Argumenta que no método de enquadramento utilizado pela Autoridade Fiscal, a sua responsabilidade solidária poderia se fundamentar em quinze hipóteses, totalmente desvinculadas, desde a alternativa prevista no inciso I do artigo 134 do CTN (pais, em relação aos filhos menores) à enunciada no inciso III do artigo 135 do CTN (diretor).

Assevera que isso prejudicou sobremodo o exercício do direito de defesa, porque lhe negligenciando os fundamentos que justificaram sua responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal o impediu de provar a ausência de responsabilidade. Aduz que a Autoridade Fiscal cerceia a Ampla Defesa, generalizando a fundamentação e impedindo de provar a ausência de responsabilidade, ou, no mínimo, exigindo-lhe contraditório amplo e genérico, de forma a provar que não se amolda em nenhuma das quinze hipóteses dos artigos 124, 134 e 135 do CTN. Afirma que ocorreu o cerceamento do seu direito de defesa e cita o artigo 3º da IN RFB nº 1.862/2018.

Cita julgados do Carf para fundamentar seus argumentos.

Capacidade contributiva e não confisco.

Assevera que § 1º do artigo da 145 da Constituição da República – CR de 1988 enuncia o Princípio da Capacidade Contributiva, determinando que: “sempre que

possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte", facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. Tece considerações sobre esse Princípio e sobre a Vedação ao Confisco.

Afirma que a deliberação da Autoridade Fiscal, no sentido de atribuir ao Impugnante responsabilidade solidária (e, portanto, integral) pelos créditos tributários constituídos contra a Novo Mundo, revela absoluto e absurdo descaso pelo Princípio da Capacidade Contributiva e do não confisco, porque impõe ao Impugnante assumpção de responsabilidade totalmente desproporcional à sua capacidade, senão confiscatória de toda a sua propriedade.

Alega que a desproporcionalidade é tão evidente que o tributo dele exigido supera a totalidade da renda auferida em toda a sua vida laboral, bem como (em muito) ao seu patrimônio amealhado.

Requer o afastamento da sua responsabilidade ou, no máximo (por mais absurdo que seja), limitá-la ao valor dos honorários que foram pagos ao Escritório pelos serviços criticados, mas efetivamente prestados no período, devidamente descontados os tributos incidentes.

Individualização da pena.

Assevera que o inciso XLVI do artigo 5º da CR de 1988 consagra, dentre as garantias e direitos fundamentais, o Princípio da Individualização da Pena, que determina que todo aquele que comete ilícito tem o direito de receber a pena justa, não necessariamente padronizada na lei, mas atenta às condições individualizadas do agente na prática da ilegalidade. Aduz que esse princípio alcança todas as esferas do poder estatal. Cita doutrina e jurisprudência para fundamentar seu entendimento.

Argumenta que o CTN positivou, no inciso IV do artigo 108, o Princípio da Equidade, determinando à autoridade fazendária a aplicação da legislação tributária com equidade. Tece considerações sobre a equidade. Afirma que a jurisprudência do STJ determina a aplicação da equidade na individualização da pena, mesmo para o contribuinte, onde a sujeição passiva e a responsabilidade tributária são objetivas. Cita decisão para fundamentar seu entendimento.

Alega que a equidade deve ser observada na individualização das sanções tributárias, evitando-se a aplicação de penas desproporcionais ao sujeito e, sobretudo, à conduta antijurídica a ele atribuída.

Assevera que a Autoridade Fiscal não sopesou a sua suposta conduta, atribuindo-lhe sanção idêntica àquela imputada ao contribuinte, que além de se beneficiar da hipotética evasão fiscal, protagonizou-a, avocando para si a decisão de alterar as bases de cálculo das Contribuições Previdenciárias (retificar as GFIP para posterior compensação de créditos) e de compensar os créditos (não fiscalizados ou abrangidos no período do MPF) que, na visão da Autoridade Fiscal, eram inexistentes.

Afirma que a Autoridade Fiscal atribuiu-lhe apenas as condutas de: i) induzir o contribuinte à decisão, e ii) executar a decisão do contribuinte. Aduz que, sem embargo de suas condutas e do contribuinte serem completamente distintas, ambos foram, de forma idêntica, responsabilizados pela completude do crédito tributário constituído.

Diz que essa situação denota a falta de equidade na individualização da sanção. Aduz que, partindo da premissa (conjectura) de que alguma ilegalidade pudesse ter cometido (o que seria impossível, dado que não poderia voltar no tempo e praticar ações ilegais no período fiscalizado) deveria ter sofrido, se muito, sanção substancialmente menor do que a do contribuinte, seja pela natureza da ação hipoteticamente praticada, seja (principalmente) pelo benefício econômico que teria auferido.

Assevera que a Autoridade Fiscal achou por bem adotar a desproporcionalidade atribuindo-lhe sanção idêntica à cominada à Novo Mundo, muito embora nenhuma conduta tenha adotado no período fiscalizado e, no caso da Novo Mundo, nenhuma ilegalidade tenha praticado.

Requer seja anulado o processo administrativo, descaracterizando sua sujeição passiva e responsabilidade tributária pelos créditos tributários constituídos contra a Novo Mundo. Requer, ainda, caso se entenda pela impossibilidade de anulação, seja

sopesada a sanção a ele atribuída, adequando-a, sobretudo, a potencial conduta que poderia ter sido cometida por ele.

Abuso de autoridade.

Afirma que a Lei nº 13.869/2019 inovou o ordenamento jurídico, dispondo, entre outros, sobre os crimes de Abuso de Autoridade. Alega que a Autoridade Fiscal incorreu, na condução do MPF, nas condutas delituosas tipificadas nos artigos 27, 29, 30, 31 e 33, dessa Lei o que, além ratificar a sua nulidade, impõe à essa DRJ o envio do processo administrativo à Autoridade Policial para a instauração de inquérito policial e posterior denúncia da Autoridade Fiscal.

Assevera que o artigo 27 da Lei nº 13.869/2019 caracteriza como crime: requisitar a instauração ou instaurar procedimento investigatório de infração penal ou administrativa, em desfavor de alguém, à falta de qualquer indício da prática de crime, de ilícito funcional ou de infração administrativa.

Afirma que a Autoridade Fiscal instaurou o PA sem qualquer indício ou prova, sendo certo que nem mesmo seu depoimento ou manifestação foram colhidos. Aduz, que a Autoridade Fiscal agiu por presunção, supondo, a partir de documento juntado por terceiro (Novo Mundo), que ele havia infringido a legislação tributária.

Aponta que seu nome não aparece nas mais de 10.000 páginas que integram o processo administrativo e que o Escritório contratado, por seu turno, sequer prestava serviço ao contribuinte no período fiscalizado. Aduz que o próprio auditor fiscal afirmou que ele não representou o contribuinte em nenhum processo judicial ou administrativo e que, tampouco firmou ou prestou qualquer contrato com ele.

Assevera que o artigo 29 da Lei nº 13.869/2019 caracteriza como crime: prestar informação falsa sobre procedimento judicial, policial, fiscal ou administrativo com o fim de prejudicar interesse de investigado.

Afirma que, objetivando atribuir-lhe responsabilidade solidária pelo crédito tributário exigido da Novo Mundo, a Autoridade Administrativa afirmou que ele, na qualidade de representante do Escritório, havia induzido ao contribuinte na prática de infrações tributárias supostamente cometidas e relacionadas a período anterior à contratação do Escritório do qual é sócio, bem como se beneficiado financeiramente do resultado dessas infrações. Aduz que essas informações são inverídicas, sendo que a falsidade pode ser aferida pelos documentos que embasam a imputação.

Retoma alguns de seus argumentos e diz que partindo da premissa que o Escritório contratado pela Novo Mundo praticou, na execução dos serviços contratados, algum ilícito fiscal (o que se admite apenas para fins de argumentação), e que o representante desse escritório seria responsável solidário pela obrigação tributária (o que aceitamos, também, como remota hipótese), essa responsabilidade não poderia ter sido atribuída a ele, mas a Diogo Lopes Vilela Berbel que, na qualidade de administrador do Escritório, firmou o contrato.

Diz que seu nome foi mencionado; não havendo nada sobre ele, mas tão só a referência a uma reunião para tratar assuntos de outro contribuinte, com outro Agente Fiscal.

Afirma que a Autoridade Fiscal praticou o crime previsto no artigo 30 da Lei nº 13.869/2019, que enuncia pena de detenção, de 1 ano a 4 anos, e multa, à quem: dar início ou proceder a persecução penal, civil ou administrativa sem justa causa fundada ou contra quem sabe inocente.

Alega que a Autoridade Fiscal praticou o crime previsto no artigo 32 da Lei nº 13.869/2019 porque lhe negou (ou aos seus defensores) o total e completo acesso aos autos, impedindo-os de praticar qualquer ato inerente ao sagrado direito de defesa.

Requer que se encaminhe o processo administrativo à Autoridade Policial, juntamente com a peça de defesa para que seja instaurado inquérito policial para verificar a legalidade das condutas da Autoridade Fiscal, sobretudo em relação aos tipos penais descritos nos artigos 27, 29, 30, 31 e 33 da Lei nº 13.869/2019.

Mérito.

Assevera que embora a autoridade tributária não tenha cumprido o dever funcional de indicar com precisão o fundamento jurídico utilizado para atribuir-lhe a responsabilidade solidária, ela sugeriu que ele: i) participou ou induziu a Novo Mundo

na hipotética evasão fiscal, e ii) beneficiou-se dessa hipotética evasão, recebendo honorários por meio do Escritório.

Diz ser absurda a afirmação de que haveria indícios, dado que ele não representava a Novo Mundo, não fora contratado, não geriu o contrato mantido entre a contratante e o Escritório, jamais esteve em reunião ou emitiu opinião e recomendações ao contribuinte. Aduz que, além de inexistir qualquer prova desses fatos (a própria Autoridade Fiscal identifica apenas indícios), eles são inverídicos, bem como incapazes de justificarem a responsabilidade solidária do Impugnante por tributos supostamente devido por terceiros.

Aponta que a fiscalização no item 39 do Relatório Fiscal, esclarece que, diante da inexistência de prova, foi obrigada a deduzir que ele era responsável solidário da Novo Mundo, sem explicar, contudo, como funcionou esse processo dedutivo.

Afirma que a Autoridade Fiscal lhe escolheu dentro de um universo de mais de 100 advogados do Escritório, mesmo não tendo o eleito atuado para a Novo Mundo.

Ônus da prova.

Apresenta argumentos essencialmente idênticos aos relatados e trazidos por outros manifestantes/impugnantes.

Diz que diante da insuficiência probatória, requer a declaração de nulidade do processo administrativo, de modo a afastar qualquer responsabilidade sua.

Ausência de Interesse Comum no Fato Gerador (inciso I do artigo 124 do CTN)

Alega que é de se deduzir que a solidariedade poderia decorrer do enunciado no inciso I do art. 124 do CTN, que associa ao contribuinte, para fins de responsabilidade, a pessoa que se interesse pela situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Diz que o pressuposto para a aplicação desse enunciado (não observado pela Autoridade Fiscal) é a existência de robusto conjunto probatório da existência do interesse comum, como se afere do Parecer Normativo nº 4/18

Afirma que o interesse comum é jurídico, e não econômico e que há interesse jurídico quando o contribuinte e o responsável concorrem na realização do fato gerador. Aduz que, nesse sentido é o Parecer Normativo nº 4/18 e a jurisprudência do Carf.

Tece considerações sobre o fato gerador das Contribuições Previdenciárias identificadas como devidas.

Assevera que em nenhum momento, concorreu com a Novo Mundo nesse fato gerador, participando intrinsecamente da sua materialização e que, no máximo, enquanto advogado, somente conseguiria auxiliá-la na interpretação das normas jurídicas tributárias que, no tocante ao período fiscalizado, se restringe ao cumprimento de obrigações acessórias. Aduz que esse auxílio não pode ser considerado interesse comum, mesmo quando houver interesse econômico (remuneração) e que essa conclusão é ratificada pelo Parecer Normativo nº 4/18, ao afirmar que a: “mera assessoria ou consultoria técnica, assim, não tem o condão de imputar responsabilidade solidária, salvo na hipótese de cometimento doloso, comissivo ou omissivo, mas consciente, do ato ilícito”

Aponta que, diante da ausência do interesse comum entre o contribuinte (Novo Mundo) e ele e, portanto, da inaplicabilidade do inciso I do artigo 124 do CTN, requer a anulação do PAF, descaracterizando a responsabilidade solidária.

Inexistência de Designação Legal (Inciso II do artigo 124 do CTN).

Alega que o crédito tributário constituído pela Autoridade Fiscal decorre de fato gerador enunciado na Lei nº 8.212/1991 e que não obstante essa lei atribua responsabilidade solidária a alguns terceiros, nenhuma das hipóteses se amolda a ele no caso, descaracterizando a eficácia do inciso II do artigo 124 do CTN. Tece considerações sobre dispositivos da Lei nº 8.212/1991 que traz hipóteses de responsabilização de terceiros.

Aponta que a única obrigação imposta aos terceiros, sobretudo aqueles responsáveis pelo recolhimento das contribuições a mando dos contribuintes, é de prestar esclarecimentos e informações à RFB, na forma do § 2º do artigo 33 da Lei nº 8.212/1991. Aduz que não descumpriu essa obrigação, porque em nenhum momento foi intimado para prestar qualquer esclarecimento à Autoridade Fiscal e que mesmo que

tivesse se omitido (conjectura), isso não implicaria em assumpção de responsabilidade pelo tributo devido, exclusivamente diante da ausência de previsão legal.

Ausência de Mandato (artigos 134 e 135 do CTN)

Diz que a simples comparação entre os fatos descritos no Relatório Fiscal e o conteúdo do artigo 134 do CTN já afastam a sua eficácia no caso, sobretudo porque ele não se encaixa em nenhuma das hipóteses nele arroladas.

Aponta que o artigo 135 do CTN acrescenta ao rol de responsáveis os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes do contribuinte, desde que o crédito tributário decorra de ato praticado com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Assevera que a única que hipótese que poderia ser atribuída a ele (apenas para conjecturar) é a condição de mandatário da Novo Mundo, porque afinal era sócio do Escritório que fora contratado por esse contribuinte. Aduz que as demais alternativas são facilmente descartáveis, porque pressupõe formalização ou contexto não verificado no Relatório Fiscal.

Tece considerações sobre o Mandato. Diz que a IN RFB nº 1.751/2017, em estrita observância ao teor do artigo 657 do Código Civil, somente aceita, perante a RFB, mandatos escritos ou eletrônicos.

Afirma que seria simples verificar se ele era (ou é) mandatário do contribuinte, bastando, para tanto, verificar a existência de procuração escrita ou eletrônica. Aduz que a inexistência desse instrumento, per se, descaracteriza o mandato, porque a legislação pressupõe forma específica para a sua existência jurídica.

Diz que a Autoridade Fiscal ainda que não tenha identificado nenhuma procuração, escrita ou eletrônica, outorgada pelo contribuinte a ele resolveu presumir a existência desse mandato a partir da informação de que as obrigações acessórias da Novo Mundo referente ao crédito tributário constituído haviam sido transmitidas por Marcelo Novais, do escritório Vilela Berbel e Mitne, do qual ele seria sócio.

Argumenta que a Autoridade Fiscal, mesmo diante do ônus que lhe incumbe e do manifesto teor da IN RFB nº 1.751/2017, não apresentou essa suposta procuração. Aduz que, admitindo a existência dessa procuração, ela provavelmente fora outorgada à Marcelo Novais, que, segundo a Autoridade Fiscal, foi o responsável pela transmissão das obrigações acessórias e, dessa forma, eventual responsabilidade decorrente do exercício do mandato deveria ser atribuída a essa pessoa (mandatário), e, não a ele.

Diz que ainda que se admitisse que ele, enquanto sócio do Escritório fosse responsável pelo mandato outorgado aos seus empregados, não havia (e não há) nenhum Marcelo Novais entre os sócios, associados e empregados do Escritório quando da transmissão das obrigações acessórias, como prova (Doc. IV e VIII).

Aponta que Marcelo Novais, diferentemente do relatado pela Autoridade Fiscal, não é e jamais foi empregado, associado ou seu sócio ou de seu Escritório, sendo que mesmo que o ato praticado por essa pessoa fosse ilegal, seus efeitos não poderiam atingir o Impugnante ou até mesmo o Escritório.

Assevera que jamais poderia ser caracterizado como mandatário do contribuinte, tampouco responsável solidário, porque tal caracterização exigiria extensão hermenêutica incompatível aos princípios que regem a relação jurídica tributária.

Alega que o artigo 112 do CTN determina que a lei tributária, em caso de ambiguidade, será interpretada favoravelmente ao acusado, quando lhe atribui penalidades. Aduz que a ausência de certeza quanto a existência ou não de mandato, por si já justificaria a descaracterização de sua responsabilidade.

Diz que a Novo Mundo celebrou contrato de prestação de serviços com o Escritório, na forma do artigo 593 e seguintes do Código Civil e não contrato de mandato. Afirma que o escopo do contrato não previa qualquer espécie de representação da Novo Mundo por ele ou seu Escritório, mas apenas a prestação de serviços jurídicos, consubstanciado, sobretudo, na elaboração de análises e estudos jurídicos.

Assevera que os artigos 124, 134 e 135 do CTN, utilizados pela Autoridade Fiscal para atribuir responsabilidade a ele, não cominam solidariedade ao prestador de serviços, simplesmente porque ele não representa o contratante, mas apenas executa os serviços contratados.

Afirma haver diferença entre esses dois negócios jurídicos típicos; enquanto no mandato o mandatário representa o mandante perante terceiros, sendo sua *longa manus*,

na prestação de serviços o prestador não pratica atos em nome do contratante, tampouco administra, em seu nome, seus interesses.

Diz que mesmo que se entenda que o contrato celebrado entre a Novo Mundo e o Escritório se estenda a ele não haveria responsabilidade solidária, porque essa poderia ser atribuída apenas ao mandatário, e não ao prestador de serviços, na forma dos artigos 135 do CTN.

Transcreve trecho de análise do caso concreto, pelo ex-conselheiro do CNJ Marcelo Nobre, indagado se o contrato celebrado pela Novo Mundo com o Escritório (e não consigo) caracterizaria cogestão.

Ausência de Excesso de Poder, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto (artigo 135 do CTN).

Assevera que nem todos os mandatários são responsáveis solidários pelos créditos tributários atribuídos aos mandantes e que o artigo 135 do CTN limita essa responsabilidade aos créditos decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Aponta que de forma ambígua e lacônica, a Autoridade Fiscal caracterizou a sua responsabilidade a partir da infração à lei, porque, conforme relatado no item 27 do Relatório Fiscal, Marcelo Novais, suposto empregado do Escritório, transmitiu obrigações acessórias de forma ilegal, reduzindo a base de cálculo da contribuição previdenciária em detrimento da lei, a partir de informações ou convencimento de outros escritórios de advocacia.

Afirma que o suposto ato ilegal atribuído a ele foi a transmissão de GFIP com bases de cálculo e/ou compensações espontâneas identificadas e/ou informadas por outros escritórios de advocacia contratados pelo contribuinte.

Assevera que as bases de cálculo ou créditos previdenciários declarados em GFIP não foram identificados e apurados por ele ou pelo Escritório e que esses dados foram identificados e apurados por outros prestadores de serviço, cabendo supostamente ao Escritório sua transmissão.

Diz que ao atribuir responsabilidade solidária a ele, a Autoridade Fiscal criminalizou a transmissão de GFIP retificadoras, porque, no contexto fiscalizado, esse foi supostamente o único ato realizado pelo Escritório.

Assevera que esse ato não é ilegal; pelo contrário, está previsto na Lei nº 8.212/1991 e na Solução de Consulta Cosit nº 77/2018. Diz que o inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212/1991 impõe aos contribuintes que declararem à RFB dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores das Contribuições Previdenciárias, e que a Solução de Consulta Cosit nº 77/2018, por sua vez, obriga os contribuintes a retificar essas declarações quando da identificação de indébito.

Diz que o Escritório, dentro dos limites de seu contrato de prestação de serviços, nada mais fez do que cumprir, à risca, o inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212/1991 e a Solução de Consulta Cosit nº 77/2018, transmitindo as obrigações acessórias da Novo Mundo (seu cliente) com os fatos geradores, bases de cálculos e contribuições devidas por ela informadas, a partir de estudos jurídicos elaborados por outros escritórios de advocacia.

Assevera que, como os fatos geradores, bases de cálculo e contribuições foram identificados por outros escritórios de advocacia não importa nem a ele, nem ao Escritório se o foram de forma correta ou incorreta. Conclui que mesmo que apurados de forma incorreta, o que admite como hipótese, ele não poderia ser responsabilizado, porque não fora o protagonista.

Aponta que o Escritório (e não ele) poderia ser responsabilizado se, e somente se, a transmissão de GFIP retificadoras fosse ilegal; fato que não é.

Imunidade de opinião (inciso II do artigo 135 do CTN c/c artigo 133 da Constituição Federal).

Afirma que o artigo 133 da Constituição Federal determina que: “o advogado é indispensável à administração da justiça, sendo inviolável por seus atos e manifestações no exercício da profissão, nos limites da lei” e que essa imunidade de opinião é ratificada pelo artigo 2º da Lei nº 8.906/1994, que, além de caracterizar a atividade do advogado como serviço público e de função social, imuniza seus atos e manifestações.

Diz que opinião exarada pelo advogado a respeito do conteúdo e extensão de enunciado legal não pode ser genericamente criminalizada, ainda que dissociada de interpretações outras que tenham sido externadas pela doutrina ou pela jurisprudência dominantes.

Assevera que o fato de a Autoridade Fiscal não concordar com a sua opinião jurídica (ou de qualquer outro advogado) não lhe confere o direito de presumir dolo ou culpa (erro ou omissão), sobretudo porque essas duas características não se presumem, exigindo prova para a sua confirmação. Cita decisão do STF sobre responsabilização de advogado.

Alega que salvo se provado o erro grave ou a omissão dolosa, o advogado não pode ser responsabilizado por sua opinião, mesmo que divergente da doutrina e jurisprudência dominantes e que malgrado o ônus, a Autoridade Fiscal não provou esses defeitos da suposta opinião.

Afirma que a suposta (porque não existe) opinião elaborada por ele para sustentar a redução da base de cálculo e/ou as compensações realizadas pela Novo Mundo, e que justificam sua responsabilidade solidária é meramente facultativa e não vinculante, não caracterizando qualquer partilha decisória ou cogestão.

Diz que a Novo Mundo poderia ter reduzido a base de cálculo de suas Contribuições Previdenciárias, e/ou as compensado com qualquer crédito independentemente da sua opinião ou de qualquer outro advogado, simplesmente porque esses atos não pressupõem qualquer espécie de parecer jurídico para serem realizados.

Argumenta que o traço que caracteriza a responsabilidade solidária do terceiro, além do erro inescusável e da omissão dolosa, é a partilha decisória, onde o responsável, em detrimento dos interesses do contribuinte, exerce seu poder de gestão infringindo a lei para evadir contribuições devidas.

Tece considerações sobre responsabilização de advogado citando doutrina e trechos de decisões judiciais.

Ausência de benefício financeiro (artigo 135 do CTN).

Assevera que Autoridade Fiscal sustenta que a solidariedade decorre, também, do interesse econômico comum entre ele e a Novo Mundo, porque esse remunerou aquele pelos serviços de transmissão das obrigações acessórias dos créditos constituídos no PAF.

Diz que ele não foi remunerado pela Novo Mundo e que nada lhe foi pago, seja pelo serviço criticado pela Autoridade Fiscal, seja por qualquer outro e que mesmo que houvesse esse interesse isso não seria suficiente para lhe atribuir responsabilidade, porque essa sujeição, como apontado pressupõe necessariamente interesse jurídico.

Assevera que o fato de a Novo Mundo remunerar o Escritório (e não a ele) pelos serviços prestados não significa interesse econômico convergente.

Afirma que a Novo Mundo, a partir de estudos jurídicos elaborados por outros advogados (e não ele), decidiu alterar as bases de cálculo de suas obrigações previdenciárias, bem como compensá-las por meio de créditos identificados por esses mesmos estudos e que a suposta vantagem econômica da Novo Mundo não foi compartilhada com ele e nem tampouco com o Escritório. Aduz que nada foi pago a ele ou ao Escritório. Aduz que isso não significa dizer que o Escritório não foi remunerado pela Novo Mundo e que a remuneração, ademais, foi identificada pela Autoridade Fiscal.

Alega que a importância paga ao Escritório pela Novo Mundo não decorre da vantagem econômica por ela auferida (interesse econômico), mas do serviço prestado pelo Escritório de retificação e transmissão de obrigações acessórias, como bem identificado pela Autoridade Fiscal.

Diz que o fato gerador da vantagem econômica auferida pelo Escritório não se identifica com o interesse econômico da Novo Mundo, pois, enquanto aquela decorre do serviço efetivamente prestado pelo Escritório, essa deriva da avaliação da base de cálculo das obrigações previdenciárias, realizada a partir de estudos jurídicos elaborados por outros advogados.

Ausência de Obrigação Tributária: Limitação Temporal do Mandado de Procedimento Fiscal.

Assevera que o MPF limitou a competência da Autoridade Fiscal ao período de março/2015 a julho/201 e que, superado os aspectos materiais da responsabilidade de terceiros, ele somente poderia ser solidário (em tese) se tivesse participado da suposta evasão praticada pela Novo Mundo nesse período.

Afirma que o Escritório foi contratado pela Novo Mundo somente em 22/11/2018, isto é, 4 meses após o termo do MPF e que, a responsabilidade pelos supostos créditos tributários devidos pela Novo Mundo no período fiscalizado jamais poderia ter sido atribuída ou compartilhada com o Escritório, tampouco com ele, porque ambos nada fizeram para a sua constituição.

Diz que o Escritório retificou GFIP da Novo Mundo transmitidas no período fiscalizado, excluindo da base de cálculo importâncias isentas, na forma do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991. Afirma que dessa retificação, surgiram créditos previdenciários que, devidamente atualizados, foram compensados a partir de fevereiro/2019, como, ademais, identificados pela Autoridade Fiscal nos itens 13, 28 e 31 do Relatório Fiscal.

Alega que ainda que decorrentes de indébitos apurados em competências atingidas pelo MPF, os créditos somente foram utilizados em 2019, quer dizer, em período não compreendido pela competência da Autoridade Fiscal.

Afirma que mesmo que fosse co-responsável da Novo Mundo, essa responsabilidade jamais poderia atingir créditos constituídos em períodos anteriores ao seu contrato de prestação de serviços.

Pedidos.

Requer se receba a impugnação administrativa, porque tempestiva e adequada, para, acolhendo as preliminares, declarar a nulidade do processo administrativo por vício formal ou, superada as preliminares, declarar a nulidade material do presente processo administrativo, afastando a responsabilidade solidária tributária imputada a ele, de forma a excluí-lo do rol dos sujeitos passivos do crédito tributário atribuído à Novo Mundo.

Requer, ainda, que se limite a sua responsabilidade ao valor dos honorários efetivamente recebidos pelo Escritório (excluindo-se a parcela do tributo pago), observando os princípios da Capacidade Contributiva, do Não Confisco, da Equidade e da Individualização da Pena, sobretudo porque a hipotética antijuridicidade atribuída à sua conduta é sobremodo inferior à suposta ilegalidade da conduta do contribuinte.

Juntou cópias de documentos fls. 3.410/3.650.

Do Acórdão de primeira instância

A primeira instância deliberou à unanimidade:

- a) julgar procedente em parte as manifestações de inconformidade apresentadas por Nelson Willians Fratoni Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne, excluindo-os da responsabilidade;
- b) julgar improcedentes as manifestações de inconformidade apresentadas pelo contribuinte, pela sócia majoritária (pessoa jurídica) e pelo sócio administrador.

A ementa alhures transcrita resume as teses decididas.

Restou mantido o crédito tributário tratado nestes autos em relação ao contribuinte e responsáveis mantidos (o sócio administrador Carlos Luciano Martins Ribeiro e a sócia majoritária Martins Ribeiro Participações Ltda). Foram determinadas a exclusão da responsabilização de Nelson Willians Fratoni Rodrigues e de Gustavo Rezende Mitne.

Na DRJ foi realizado um julgamento conjunto para os Processos ns.º 10120.720041/2020-65, 10120.736375/2020-51 e 10120.720040/2020-11. No processo n.º 10120.736375/2020-51 não havia a imputação de responsabilidade para Nelson Willians Fratoni Rodrigues, enquanto nos processos ns.º 10120.720041/2020-65 e 10120.720040/2020-11 não havia a imputação de responsabilidade para Abdon Meira Neto e Nelson Luiz de Freitas.

Do Recurso de Ofício

O reexame necessário foi ordenado por declaração na decisão de primeira instância, nestes termos:

Recorre-se de ofício em razão da exclusão da responsabilização dos Srs. Nelson Willians Fraton Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne, por ser o valor do crédito superior ao previsto na Portaria MF nº 63, de 9/2/2017, artigo 1º, publicado no DOU de 10/2/2017, conforme determina o Decreto nº 70.235/1972, artigo 34, inciso I..

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

Nos recursos voluntários o contribuinte e os responsáveis solidários não exonerados pela decisão da DRJ, reiterando termos das respectivas manifestações de inconformidade, postulam a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento e, no caso dos responsáveis, para afastar a imputação da responsabilidade.

O contribuinte no seu reiterativo recurso voluntário, após abordar a tempestividade e os fatos, destaca os capítulos: Preliminar: a) Da suspensão da exigibilidade do crédito ante o Caráter Recursal da Impugnação Administrativa; b) Da Deficiência de Fundamentação; Mérito: c) Da Legalidade das Compensações: Ausência de Violação ao Artigo 170-A do CTN; d) Da Violação à Legalidade; e) Das compensações; f) Do erro de fato na glosa das compensações decorrentes de créditos sobre as contribuições sociais sobre GILRAT e terceiros; g) Da Força Vinculativa de Recursos Repetitivos e de Repercussão Geral Após o CPC/2015; h) Dos Precedentes E Sua Influência Em Âmbito Administrativo; i) A submissão da administração aos precedentes; j) Vigência das teses no STJ 479 e 738 até futura revisão; k) Dos efeitos prospectivos da superação da tese firmada; l) Da Inexigibilidade de Contribuições Previdenciárias sobre as Verbas Objeto de Autuação; m) Terço Constitucional de Férias; n) Quinze Dias Que Antecedem A Concessão Do Auxílio-Doença/Auxílio-Acidente; o) Da Unicidade das Bases de Cálculo entre Contribuições Previdenciárias e Contribuições a Terceiras Entidades.

A responsável solidária Martins Ribeiro Participações Ltda, após abordar a tempestividade e os fatos, destaca os capítulos: Preliminar: a) Da suspensão da exigibilidade do crédito; b) Ausência de Especificação dos Fundamentos Jurídicos; Mérito: c) Ausência de comprovação da corresponsabilidade da Recorrente e vedação da mudança de critério jurídico por meio de decisão administrativa; d) Da ausência de demonstração de dolo ou fraude. Se mantida a responsabilidade requer o afastamento da multa em dobro.

O responsável solidário Carlos Luciano Martins Ribeiro, após abordar a tempestividade e os fatos, destaca os capítulos: Preliminar: a) Da suspensão da exigibilidade do crédito; b) Ausência de Especificação dos Fundamentos Jurídicos; Mérito: c) Ausência de comprovação da corresponsabilidade do Recorrente; d) Ônus da prova; e) Ausência de Excesso de Poder, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto; f) Da Ausência de Demonstração de Dolo ou Fraude. Se mantida a responsabilidade requer o afastamento da multa em dobro.

Foi apresentada contrarrazões ao Recurso de Ofício por Gustavo Rezende Mitne, que foi excluído da responsabilidade solidária (e-fls. 3.925/3.959).

Estão apensos para julgamento conjunto os Processos ns.º 10120.720041/2020-65, 10120.736375/2020-51 e 10120.720040/2020-11. Consta nos anexos informação sobre decisão judicial emanada da 4.ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal, Mandado de Segurança n.º 1097554-29.2023.4.01.3400, na qual foi ordenado o pronto julgamento, nestes termos: “*DEFIRO a liminar pleiteada para determinar à autoridade coatora que, no prazo de*

30 dias a contar da intimação da presente decisão, adote as providências necessárias ao julgamento dos Recursos interpostos pela Impetrante, nos PAFs n.ºs 10120.720040/2020-11 e 10120.736375/2020- 51 .”

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Posteriormente, os autos foram distribuídos por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

RECURSO DE OFÍCIO

Admissibilidade

Consta nos autos a exclusão da responsabilização de Nelson Willians Fratoni Rodrigues e de Gustavo Rezende Mitne.

Na forma da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, estando, atualmente, fixado em R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), na forma do art. 1.º da Portaria MF n.º 2, de 17 de janeiro de 2023, publicada em 18 de janeiro de 2023.

Como é de conhecimento amplo, a Portaria referida teve por finalidade estabelecer limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento de Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ).

Concretamente, observo que o debate nestes autos é sobre glosa de vindicado direito creditório não reconhecido com não homologação de compensações declaradas, sendo que o crédito tributário exigido pela não compensação é inferior ao limite de alçada, de modo que analisando-se individualizadamente cada solidário e pelo total para cada um separadamente, tem-se discussão em valor inferior ao teto atual da Portaria MF n.º 2, de 17 de janeiro de 2023, publicada em 18 de janeiro de 2023.

O recurso de ofício tinha sido ordenado com base na Portaria MF n.º 63, de 09/02/2017 (*teto de R\$ 2.500.000,00*), porém a mesma não mais vigora. A exoneração da responsabilidade em primeira instância é inferior ao atual limite de alçada. Veja-se o despacho decisório (e-fls. 2/31, relatório alhures apresentado por este relator e demais elementos do caderno processual). Demais disto, em precedentes recentes deste Colegiado caminhou-se no mesmo sentido, em decisões unânimes. Eis as ementas:

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. SÚMULA CARF N.º 103. PORTARIA MF N.º 2/2023.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em julgamento na segunda instância (Súmula CARF n.º 103). Havendo constatação que a exoneração de tributo e encargos de multa, em primeira

instância, é inferior ao limite de alçada de R\$ 15.000.000,00, da Portaria MF n.º 2/2023, não se conhece do recurso de ofício.

(Acórdão n.º 2202-009.639, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, julgado em 07/03/2023, publicado em 1º/06/2023).

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA ME Nº 2/2023. SÚMULA CARF Nº 103. A Portaria ME nº 2, de 18 de janeiro de 2023 majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser o valor estabelecido na Portaria MF nº 63, de 2017 (R\$ 2.5000.000,00 - dois e meio milhões de reais), para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões mil reais). Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. (...)

(Acórdão n.º, Relatora Conselheira, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção, julgado em 22/06/2023, publicado em 13/07/2023).

Destarte, não deve ter seguimento o reexame necessário.

Conclusão

Do exposto, o recurso de ofício não pode ser conhecido uma vez que o crédito exonerado é menor do que o limite disposto na Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Admissibilidade

Os Recursos Voluntários atendem a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-los. Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Das alegações

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

Nas razões do voluntário, o contribuinte, após abordar a tempestividade e os fatos, destaca, em preliminar: a) a suspensão da exigibilidade do crédito ante o caráter recursal da impugnação administrativa e; b) deficiência de fundamentação.

A responsável solidária Martins Ribeiro Participações Ltda, após abordar a tempestividade e os fatos, destaca, em preliminar: a) a suspensão da exigibilidade do crédito; b) ausência de especificação dos fundamentos jurídicos.

O responsável solidário Carlos Luciano Martins Ribeiro, após abordar a tempestividade e os fatos, destaca, em preliminar: a) a suspensão da exigibilidade do crédito; b) ausência de especificação dos fundamentos jurídicos.

De acordo com o art. 151, inciso III, do CTN, suspendem a exigibilidade do crédito tributário as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; bem como a concessão de medida liminar em mandado de segurança e a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Tomando como base esses princípios, serão nulas, no processo administrativo fiscal, as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72¹), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa a ser traduzido sob duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes; de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

A violação ao direito de defesa está presente quando constatada a descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contiver vício na motivação, por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC. O devido processo legal deve pressupor sempre uma imputação acusatória certa e determinada, que permita ao sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, exercitar a sua defesa plena.

O art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 vai elencar os requisitos obrigatórios do auto de infração, a saber: a lavratura por servidor competente, a qualificação do autuado; o local, a data e a hora da lavratura; a descrição do fato; a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; e a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Verificada a ausência de um requisito a ensejar o cerceamento do direito de defesa, deve ser declarada a nulidade do lançamento. Não obstante, o cerceamento do direito de defesa deve ser verificado concretamente, diante do prejuízo ao direito de defesa, e não apenas em tese.

No caso, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa. Os recorrentes não cumpriram com o ônus de identificar em que medida o direito de defesa foi prejudicado e revelaram conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, razão pela qual descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

O entendimento está em consonância com o deste Conselho. Confira-se:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do auto de infração tampouco cerceamento de defesa. (...)

(Acórdão 2202-009.978, Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, publicado 27/07/2023)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. Não há se confundir procedimento administrativo fiscal com processo administrativo fiscal. O primeiro tem caráter apuratório e inquisitorial e precede a formalização do lançamento, enquanto o segundo somente se inicia com a impugnação do lançamento pelo contribuinte. As garantias do devido processo legal, em sentido estrito, contraditório e ampla defesa são próprias do processo administrativo fiscal. Estando o lançamento amparado por farta documentação e tendo o mesmo descrito com clareza, precisão e de acordo com as formalidades legais, as infrações

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

imputadas ao contribuinte, não há se falar em cerceamento de defesa a impor a nulidade do feito. **NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.** A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte. (...)

(Acórdão 2201-010.453, Relatora Conselheira Débora Fófano dos Santos, publicado 20/04/2023)

Como dito, a declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Nesse ponto, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Nos termos expostos no relatório, nos recursos voluntários o contribuinte e os responsáveis solidários não exonerados pela decisão da DRJ, reiterando termos das respectivas manifestações de inconformidade, postulam a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento e, no caso dos responsáveis, para afastar a imputação da responsabilidade.

O contribuinte no seu reiterativo recurso voluntário, após abordar a matéria preliminar, sustenta: a) Da Legalidade das Compensações: Ausência de Violação ao Artigo 170-A do CTN; b) Da Violação à Legalidade; c) Das compensações; d) Do erro de fato na glosa das compensações decorrentes de créditos sobre as contribuições sociais sobre GIILRAT e terceiros; e) Da Força Vinculativa de Recursos Repetitivos e de Repercussão Geral Após o CPC/2015; f) Dos Precedentes E Sua Influência Em Âmbito Administrativo; g) A submissão da administração aos precedentes; h) Vigência das teses no STJ 479 e 738 até futura revisão; i) Dos efeitos prospectivos da superação da tese firmada; j) Da Inexigibilidade de Contribuições Previdenciárias sobre as Verbas Objeto de Autuação; k) Terço Constitucional de Férias; l) Quinze Dias Que Antecedem A Concessão Do Auxílio-Doença/Auxílio-Acidente; m) Da Unicidade das Bases de Cálculo entre Contribuições Previdenciárias e Contribuições a Terceiras Entidades.

A responsável solidária Martins Ribeiro Participações Ltda, no mérito, sustenta: a) ausência de comprovação da corresponsabilidade da Recorrente e vedação da mudança de critério jurídico por meio de decisão administrativa; b) Da ausência de demonstração de dolo ou fraude. Se mantida a responsabilidade requer o afastamento da multa em dobro.

No mérito, o responsável solidário Carlos Luciano Martins Ribeiro alega: a) Ausência de comprovação da corresponsabilidade do Recorrente; b) Ônus da prova; c) Ausência de Excesso de Poder, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto; d) Da Ausência de Demonstração de Dolo ou Fraude. Se mantida a responsabilidade requer o afastamento da multa em dobro.

Em apertada síntese, cinge-se a controvérsia à glosa dos vindicados direitos creditórios declarados em GFIP e a não homologação das compensações declaradas nas respectivas GFIP.

O Acórdão n.º 106-006.539, proferido pela 8ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (DRJ06), ao tratar das glosas de vindicados direitos creditórios declarados em GFIP e conseqüente não homologação das compensações declaradas nas

respectivas GFIP, por unanimidade de votos, acordou (i) em julgar procedente em parte as manifestações de inconformidade apresentadas por Nelson Willians Fraton Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne, excluindo-os da responsabilidade; (ii) em julgar improcedente as manifestações de inconformidade apresentadas pelo contribuinte (Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda), pela sócia majoritária (pessoa jurídica, Martins Ribeiro Participações Ltda) e pelo sócio administrador (Carlos Luciano Martins Ribeiro); e (iii) em manter o crédito tributário tratado com a responsabilização das demais pessoas arroladas como sujeitos passivos.

As contribuições previdenciárias são tributos sujeitos à homologação, onde o contribuinte calcula mensalmente as contribuições previdenciárias devidas, declara-as em GFIP e promove a “extinção” do crédito tributário, nos termos do art. 150 do CTN. Ao transmitir a GFIP, o contribuinte apura e demonstra o montante de contribuições previdenciárias devidas, considerando os vários fatos geradores ocorridos no correspondente período. Entretanto, sendo também detentor de crédito, pode simultaneamente declará-lo na GFIP (ou seja, pode realizar a compensação), do que resulta evidentemente na redução do montante declarado como devido e, conseqüentemente, a ser recolhido.

Com efeito, o art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02, ao instituir a declaração de compensação, expressamente previu que na hipótese de crédito decorrente de decisão judicial a mesma só poderia ser prestada após o trânsito em julgado da referida decisão.

Conforme consta no Despacho Decisório, a glosa ocorreu em razão da inexistência de direito creditório indicado pelo contribuinte para justificar essas compensações, no período. O interessado indicou como origem do crédito utilizado, o pagamento indevido de Contribuições Previdenciárias sobre rubricas de remuneração cuja integração às bases de cálculo/salário-de-contribuição o contribuinte ainda estava discutindo em Juízo, sem que houvesse trânsito em julgado de decisão que favorecesse o seu entendimento e sem que houvesse autorização judicial para considerar tais importâncias como direito creditório passível de compensação.

No CARF é pacífico o entendimento de que, para as ações ajuizadas após a inclusão do art. 170-A do CTN pela Lei Complementar 104/2001, a compensação é vedada antes do trânsito em julgado da decisão judicial. Ou seja, na hipótese em que o direito é postulado mediante ação judicial própria, o contribuinte deve aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial, a fim de proceder à execução judicial ou à compensação administrativa, observados os trâmites correspondentes. Confira-se o entendimento do CARF:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010 SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ARTIGO 151, III DO CTN. A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

(...) COMPENSAÇÃO. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA. O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos inexistentes.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM GFIP. NÃO COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA. LANÇAMENTO FISCAL. Constatada compensação indevida de contribuição previdenciária informada em GFIP, não tendo havido a comprovação, pelo sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, da certeza e

liquidez dos créditos por ele aí declarados, não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional CTN, cabível a glosa dos valores indevidamente compensados, pela fiscalização, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas em virtude deste procedimento do contribuinte.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF Nº 163. O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

(Acórdão nº 2201-010.978, Relatora Conselheira Débora Fófano dos Santos, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, julgado em 13/07/2023, publicado em 24/07/2023).

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO. AGUARDO DO TRÂNSITO EM JULGADO.

O direito creditório declarado na compensação deve possuir liquidez e certeza, consoante o disposto no artigo 170 do CTN. Após a edição da Lei Complementar nº 104/2001, com a inserção do art. 170-A no CTN, ficou expressamente vedada a compensação de valores, objeto de Ação Judicial, antes do trânsito em julgado.

(Acórdão nº 9101-005.370, Relatora Conselheira Andrea Duek Simantob, Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado em 11/03/2021, publicado em 26/03/2021).

COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO. ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE ÀS AÇÕES JUDICIAIS INTERPOSTAS ANTES DA VIGÊNCIA DA LC 104/01 Nos termos da decisão em sede Recurso Representativo de Controvérsia nos autos do REsp nº 1164452/MG, não se aplica a vedação do art. 170-A às ações judiciais propostas antes da sua vigência.

COMPENSAÇÃO. LEGISLAÇÃO VIGENTE NO MOMENTO DO ENCONTRO DE CONTAS. Também nos termos da decisão proferida no REsp nº 1164452/MG, "a lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte".

ART. 74 DA LEI Nº 9.430/96. COMPENSAÇÃO POR MEIO DE DECLARAÇÃO. INVIABILIDADE DA AUTOCOMPENSAÇÃO DECLARADA EM DCTF. A partir da vigência da Medida Provisória nº 66/02, convertida na Lei nº 10.637/02 a compensação de créditos apurados pelo contribuinte apenas pode se dar por meio da apresentação de Declaração de Compensação.

DIREITO CREDITÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME. Sendo inválida a compensação pretendida pelo contribuinte, autocompensação sem apresentação de Declaração de Compensação, não há direito creditório passível de análise pela administração fiscal.

(Acórdão nº 3201-003.441, Relatora Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção, julgado em 26/02/2018, publicado em 04/04/2018).

Ademais, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil, aplicável de forma subsidiária e supletiva ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nestes autos, importa ressaltar que o Supremo Tribunal Federal determinou, em 26/06/2023, no bojo do RE 1.072.485/PR, a suspensão de todos os processos judiciais e administrativos fiscais que discutem a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o

terço constitucional de férias. No acórdão proferido em agosto de 2020, sob a relatoria do Ministro Marco Aurélio, a Suprema Corte fixou a tese de que: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”; contudo, em razão da oposição de embargos de declaração, aguarda-se a decisão quanto à modulação dos efeitos e possibilidade de cobrança dos valores não pagos antes de agosto de 2020.

A conclusão aqui alcançada prescinde, por sua vez, da contabilização de tal crédito porque, inexistindo a possibilidade de declaração de compensação que envolva crédito judicial antes do trânsito em julgado, agiu com acerto a Decisão recorrida ao dispor que, no que refere-se à compensação mediante aproveitamento pelo contribuinte de tributo objeto de ação judicial, somente poderá se efetivar, após o trânsito em julgado. De fato, a controvérsia não diz respeito ao lançamento de contribuição sobre as verbas destacadas, mas, sim, à glosa dos vindicados direitos creditórios declarados em GFIP e conseqüente não homologação das compensações declaradas nas respectivas GFIP.

No tocante à responsabilidade tributária, tecemos alguns comentários.

A aplicação do art. 135 do CTN está condicionada à efetiva existência de poderes de gerência/direção sobre a empresa e desde que esses poderes sejam *comprovadamente utilizados com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos*. Trata-se de responsabilidade subjetiva, e não objetiva.

Desse modo, a aplicação do art. 135 do CTN deve atender às seguintes exigências: a) identificação da função exercida pelo pretense responsável (se diretor, gerente ou representante); b) indicação individualizada da conduta que foi realizada com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto; c) estabelecimento do nexo de causalidade entre o ato do responsável e o nascimento da obrigação tributária e; d) apresentação de provas e indícios que dão suporte às conclusões do Fisco. Ou seja, a imputação de responsabilidade deve ser feita com provas de que o responsável atuou em fraude à lei, contrato social ou estatuto, não bastando simplesmente indicar que o cargo ocupado teria poderes para tanto.

Nas palavras de Luís Eduardo Schoueri, *a responsabilidade ‘pessoal’ das pessoas arroladas no art. 135 não se dá em qualquer caso, mas apenas nos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Nota-se que a infração de que cogita o dispositivo não dá de ser a mera falta de recolhimento de tributo*².

Como dito, a responsabilidade do art. 135 depende da ocorrência de um ato ilícito praticado pelo diretor, gerente ou representante e a individualização da conduta imputada ao coobrigado. O sujeito não pode ser incluído no pólo passivo da execução fiscal pelo simples fato do seu nome constar no conselho de administração.

A Primeira Seção do STJ, ao julgar, sob o rito dos recursos repetitivos, o Recurso Especial nº 1.101.728/SP, fixou o entendimento de que “a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN”. No mesmo sentido dispõe a Súmula 430/STJ: “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”.

Não basta o mero inadimplemento da obrigação tributária por parte da pessoa jurídica, é necessário que o crédito tributário decorra de *atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*.

² SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 11. Ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022, p. 668..

O relatório fiscal trouxe maiores esclarecimentos quanto à responsabilidade.

Confira-se:

Foram responsabilizadas solidariamente, em relação aos créditos tributários decorrentes das glosas, as pessoas apresentadas a seguir:

a) Carlos Luciano Martins Ribeiro, CPF 348...-34, OAB-GO ..., sócio administrador da Novo Mundo desde 1998, administrador de outras dezessete empresas do grupo e apontado, pelo contribuinte, no esclarecimento apresentado de 5/11/2019, como responsável pelas decisões sobre reduções de contribuições sociais em GFIP;

b) a sócia majoritária da Novo Mundo Móveis, holding criada pelo grupo em 2004 e, também, administrada por Carlos Luciano Martins Ribeiro: a Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ 06.069.438/0001-02, que obteve vantagens financeiras indevidas pelas “vultosas” reduções ilegais de Contribuições Previdenciárias e para Terceiros.

Considerando o esclarecimento da Novo Mundo, de 14/8/2019, que contratou escritórios de advocacia para a recuperação de créditos previdenciários, são devedores solidários dois advogados responsáveis pelas declarações ilegais em GFIP:

c) Gustavo Rezende Mitne, CPF 053...-50, OAB-SP ..., um dos responsáveis pelas “redeclarações” ilegais em 2019 das GFIP de 01/2014 a 07/2018, reduzindo suas bases de cálculo de período prestes a decair, além de manter compensações vultosas da GFIP anterior; e

d) Nelson Wilians Fratoni Rodrigues, CPF 668....-06, OAB-SP ..., um dos responsáveis pelas compensações ilegais em GFIP de 12/2016 a 07/2018, cujos valores foram mantidos nas “redeclarações” de GFIP em 2019.

Acerca dos fundamentos fáticos e jurídicos dessa responsabilização constam no relatório fiscal as informações que seguem.

Em relação à compensação declarada em GFIP relativamente à competência 13/2015, declarada em 12/2015 (competência de envio da GFIP com a compensação) não foi constatado nenhum direito creditório suficiente para autorizar a extinção por meio de compensação nessa competência. Contudo, não houve “manipulação de valores nesta competência” e nem foi constatado que tenha ocorrido intuito de fraude. Essa conclusão se deu pelo fato de que, no período, o contribuinte não estava pagando os escritórios de advocacia. Esses escritórios somente foram contatados posteriormente com objetivo de reduzir contribuições sociais em declarações ou GFIP exportadas a partir de 01/2017.

Contudo, em relação às compensações declaradas em GFIP, relativas às competências de 12/2016 a 07/2018 (reenviadas em 2019 antes do início da ação fiscal), houve indício de falsidade e constatou-se, em tese, indício de crime de Falsificação de Documento Público e crime Contra a Ordem Tributária (como se constata nos esclarecimentos “planilhados” em “NovMundo 4 escrit advog e informações prestadas”). Por essa razão, apenas relativamente a esse período, conclui-se haver responsabilização solidária relativamente aos valores devidos em razão da glosa das compensações e em razão da declaração com falsidade relativamente a essas competências (envio de GFIP em 2019).

Após as informações prestadas pelo contribuinte acerca da origem dos direitos creditórios utilizados nas compensações, durante a ação fiscal, o contribuinte e seus representantes foram notificados de que a suspensão judicial obtida em seu favor não lhe conferia o direito de utilizar as contribuições recolhidas (incidentes sobre as rubricas cuja incidência de contribuição era objeto da lide) no campo “Compensação” da GFIP. A suspensão judicial reconhecia apenas o direito de o contribuinte não ser executado/cobrado da contribuição “excluída” pela decisão judicial. Os advogados foram alertados de que a suspensão de recolhimento por decisão judicial deveria atender às normas tributárias (como as contidas nos itens 17 e 18 da Solução de Consulta RFB Cosit nº 279/2017) tendo sido uma cópia dessa Solução de Consulta fornecida aos representantes do escritório que compareceram à sala da equipe fiscal.

Porém, o contribuinte, seu representante e advogados apresentaram, nos esclarecimentos (inclusive em esclarecimento trazido em 23/1/2020 em nome do contribuinte) interpretações “deturpadas” das normas tributárias (inclusive no que diz respeito ao trecho da Solução de Consulta RFB Cosit n.º 279/2017) com intuito de tentar convencer que suas compensações não seriam ilegais/incorretas. No caso, o contribuinte, segundo as normas contida na legislação tributária referida, deveria declarar toda base de cálculo, deixando de recolher “a alíquota suspensa pela justiça”.

O contribuinte tinha direito de não recolher Contribuições Previdenciárias patronais sobre aviso prévio indenizado, sobre valor pago a título de um terço constitucional de férias e sobre os valores pagos pelos quinze dias anteriores ao auxílio-doença. Contudo, por força da legislação tributária, deveria declará-los por meio de GFIP. O valor declarado, então, seria “acumulando” para ser lançado automaticamente pela “malha GFIP” (já que não seria recolhido por meio de GPS), mas não seria objeto de procedimentos de cobrança/execução enquanto a questão não fosse definitivamente julgada pelo Poder Judiciário.

Concluiu-se que, a Novo Mundo, na ânsia de deixar de recolher e de reaver tributos, declarou por meio de GFIP (com participação das pessoas arroladas como responsáveis solidários), valores “vultosos” no campo “Compensação” da GFIP, a partir de 12/2015. Esses valores são incompatíveis com valores recolhidos sobre as rubricas cuja incidência de contribuição previdenciária esta sendo discutida judicialmente. Os valores constantes nas listagens apresentadas demonstraram que essas compensações efetivamente realizadas e declaradas por meio de GFIP foram superiores, em mais de um milhão de reais, ao montante que o contribuinte entedia serem compensáveis.

As compensações em comento foram efetuadas em afronta ao que determina o parágrafo único do artigo 57 da IN/RFB n.º 1300/2012, parágrafo único do artigo 85 da IN/RFB n.º 1.717/2017, a Solução de Consulta RFB Cosit n.º 132, publicada no DOU de 5/9/2016, a Solução de Consulta RFB Cosit n.º 279, de 2/6/2017, e na Solução de Consulta Cosit n.º 77, publicada no DOU de 3/7/2018. A sua realização e declaração por meio de GFIP, em tese, se configuram crime de Falsificação de Documento Público e crime Contra a Ordem Tributária, conforme inciso III do § 3º do artigo 297 do Código Penal - CP e na Lei n.º 8.137/1990.

Verificou-se que foi a partir de 12/2016 que ocorreu o maior volume de compensações ilegais em GFIP, concomitantemente à realização de pagamentos em favor do escritório de Nelson Wilians. Com base nos documentos juntados no dossiê n.º 10265.039039/2019-88, constatou-se que os valores incluídos pelo contribuinte no campo “Compensação” da GFIP foram calculados e declarados pela Novo Mundo na GFIP (em época própria) após informados (ou induzidos) pelo escritório de advocacia Nelson Wilians. Também pode ter participado dessas compensações ilegais, o escritório de advocacia Meira Neto ou Bookeepers.

Foi informado, verbalmente, pelos representantes do contribuinte, que não foi dada ciência ao Poder Judiciário acerca da ocorrência de compensações relativas às rubricas de folhas de pagamento em discussão nas ações judiciais. Conclui-se que não houve essa informação, sobre a referida “suspensão tardia” em GFIP, para não restar demonstrado ao Juízo, o descumprimento da decisão judicial que determinava que somente haveria o direito de compensar/ressarcir quando ocorresse o trânsito em julgado da decisão.

O escritório de advocacia Meira Neto alegou à fiscalização que não existe obrigação legal de informar ao Poder Judiciário. Provavelmente isso se deu porque eles nem tem ação judicial para as compensações que foram realizadas.

Constatou-se, ainda, que, além de extrapolar o direito concedido pela justiça nas compensações declaradas, o contribuinte, com a participação de administrador e dos advogados arrolados como responsáveis solidários (referidos nos formulários de autuação), informou que deixou de recolher, bem como eliminou das GFIP (por meio de GFIP retificadoras/redeclarações), valores de base de cálculo relativo a rubricas (“itens”) que não estão sendo discutindo judicialmente (conforme esclarecimentos e

listagens apresentadas nas quais são apresentados “itens” pagos a empregados, “itens” que sofrem e “itens” que nunca sofreram contribuição para Terceiros e para o INSS e em relação aos quais nem houve o desconto da contribuição dos empregados).

Verificou-se que o contribuinte nunca obteve nenhuma decisão judicial que lhe conferisse o direito de não contribuir para Terceiros (outras entidades e fundos) ou de deixar de descontar/recolher a contribuição dos segurados empregados sobre esses “itens” /rubricas.

Foram considerados devedores solidários as pessoas que decidiram, declararam, concorreram ou levaram vantagem pelas informações incorretas em GFIP, pela redução de base de cálculo nas GFIP redeclaradas em 2019, como também, pela compensação ilegal em documento público (GFIP) baseada em crédito irreal, por força do disposto nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei nº 5.172/66, bem como também, com base no artigo 32 da Lei nº 8.906/1994 (Estatuto da Advocacia e OAB)

Além disso, a responsabilização tributária de outras pessoas pelos créditos tributários decorrentes da glosa, da aplicação de multa e do lançamento de contribuições de ofício deu-se, tendo em vista que, em tese, essas pessoas praticaram, concorreram ou levaram vantagem por atos com indício de crimes de Falsificação de Documento Público (conforme previsto no inciso III do § 3º do artigo 297 do Código Penal – CP), Crime Contra a Ordem Tributária (Lei nº 8.137/1990) e Crime de Apropriação Indébita (prevista no inciso III do artigo 337-A do Código Penal e artigo 168-A do Código Penal).

Constam, no relatório fiscal, informações específicas sobre as pessoas arroladas como responsáveis solidários:

a) Carlos Luciano Martins Ribeiro:

Carlos Luciano Martins Ribeiro é sócio-administrador da Novo Mundo desde 2018 e foi indicado pelo contribuinte como o responsável pelas decisões da empresa e pelos fatos objeto da fiscalização, conforme esclarecimento de 5/11/2019. Ele também é responsável por outras empresas do grupo Novo Mundo, inclusive pela Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ nº 06.069.438/0001-02 e, mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de declarações ilegais em GFIP relativas às competências de 05/2015 a 07/2018 com reduções de salário-de-contribuição nas GFIP reenviadas (redeclaradas) em 2019 e nas compensações/declarações sem base legal e sem decisão judicial. Em tese levou vantagem financeira pelas declarações ilegais em GFIP de 2014 a 2018.

Concluiu-se, ainda, que por ser advogado, estando ativa sua OAB-GO no período, ele tinha capacidade de entender as decisões judiciais para aplicá-las corretamente, como também, entender a intenção em declarações e reduções ilegais de contribuições e de SC nas GFIP.

Assim, ele considerado devedor solidário, pois, além de levar vantagem financeira com a conduta, em tese, praticou declaração falsa em documento público, nas GFIP relativas às competências de 12/2016 a 07/2018, como previsto no inciso III do artigo 297 do Código Penal e praticou crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária e Apropriação Indébita Previdenciária, relativamente às competências de 01/2014 a 07/2018.

b) Martins Ribeiro Participações Ltda.:

A Martins Ribeiro Participações Ltda é uma pessoa jurídica que integra o mesmo Grupo Novo Mundo, detendo 93% do capital social do contribuinte e é administrada por Carlos Luciano Martins Ribeiro.

Como sócia majoritária, a Martins Ribeiro foi a que, em tese, mais levou vantagem financeira pelas vultosas reduções e compensações ilegais de contribuições sociais e previdenciárias nas GFIP de 01/2014 a 07/2018. Por ser detentora de quase todo o capital Social da Novo Mundo, obteve ganho financeiro pelas compensações e reduções ilegais de contribuições não baseadas em crédito real ou decisão judicial.

Em função do exposto e uma vez que as vantagens financeiras foram obtidas com condutas que revelam indícios de crimes tributários, ela foi considerada devedora dos valores não recolhidos e apurados durante a ação fiscal.

Especificamente, com relação à responsabilização dos advogados consta no relatório fiscal conforme segue.

O contribuinte, em resposta à solicitação fiscal, informou à fiscalização (por meio das pessoas que o representavam perante a RFB) que não seriam apresentados todos os contratos e pagamentos relativos aos escritórios de advocacia em razão dos serviços que redundaram em economia/recuperação de contribuições sociais, compensação em GFIP, redução de salário de contribuição em GFIP, redução de ICMS da CPRB, compensações em Per/Dcomp. Foi apresentada listagem de notas fiscais com o valor total de R\$ 263.801,44 em favor de Nelson Wilians, de 2017 a 2019; R\$ 180.902,19 para Bookkeepers, em 2017; R\$ 952.530,62 para Vilela Berbel e Mitne (ou Balera Vilela&Mitne) em 2019.

Foi observado que, nem todos os pagamentos formalizados através de notas fiscais emitidas em favor de advogados foram declarados nas Declarações de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF e nem todos os pagamentos declarados nas DIRF foram formalizados por meio de notas fiscais emitidas ou essas notas não foram apresentadas à fiscalização.

Pela análise dos contratos e pagamentos que foram apresentados, constatou-se que os quatro escritórios receberam um percentual das contribuições reduzidas para a Novo Mundo. Constatou-se, ainda, por meio de apreciação das DIRF declaradas pela Novo Mundo, a ocorrência de pagamentos em favor desses escritórios na mesma época em houve redução de tributos nas GFIP e nas DCTF.

Verificou-se, com base nos documentos apresentados e nas Declarações de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF da Novo Mundo, que os serviços advocatícios que redundaram em erros/ilegalidades geraram pagamentos de R\$ 2.046.783,23 a esses escritórios/advogados, sendo que esses pagamentos foram efetuados de 2017 a 2019 (época em que foram declaradas nas GFIP com incorreções/compensações).

Os pagamentos vultosos para os advogados podem se referir a percentual pago pelos erros/ilegalidades em GFIP de 01/2014 a 07/2018, que foram redeclaradas em 2019 com base de cálculo menor, como também, podem ser percentual pelas compensações significativas e ilegais em GFIP de 12/2016 a 07/2018. Portanto, há indícios de que os advogados podem ter participado ou induzido o contribuinte: a incluir compensação, a retirar valores das bases de cálculo, a realizar e manter créditos inexistentes em compensações em GFIP e em Per/Dcomp, participando, em tese, das ilegalidades declaradas em GFIP e reduzindo o valor de contribuição para a Previdência Social e para Terceiros.

Pelas informações prestadas pelos escritórios de advocacia à fiscalização, observou-se que eles insistiam em alegar que eram corretas as “vultuosas” incorreções em GFIP (efetuadas em desacordo com normas tributárias e sem decisões judiciais para amparar tais declarações).

Constatou-se, com base nos documentos que foram juntados no referido dossiê (nº 10265.039039/2019-88), que as reduções indevidas das bases de cálculo declaradas nas GFIP, por meio de “redeclarações” ilegais (envio de GFIP retificadoras), em 2019, foram calculadas e declaradas por pessoa do escritório Vilela Berbel e Mitne (ou Balera Berbel&Mitne), Sr. Marcelo Novais, após informação ou convencimento por escritórios de advocacia (conforme dados nas GFIP redeclarada em 2019). Também, nesse caso, pode ter participado das reduções previdenciárias indevidas o escritório de advocacia Meira Neto ou Bookkeepers.

Verificou-se que as “redeclarações” reduzindo as DCTF e as GFIP foram realizadas relativamente à competências prestes a decair, dificultando a revisão/conhecimento e a glosa pela fiscalização federal.

Segundo o princípio da dialeticidade, o recorrente deve fundamentar o seu recurso, a fim de possibilitar que o julgador sopesse os seus fundamentos em cotejo com os fundamentos do acórdão recorrido; e, por outro lado, para permitir que a parte contrária impugne os seus fundamentos.

Ademais, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil, aplicável de forma subsidiária e supletiva ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

De tal modo, não havendo reparos a serem feitos no aresto recorrido, adoto e incluo, aqui, os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, *in verbis*:

Suspensão da exigibilidade do suposto crédito tributário.

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários decorrentes da decisão contida no DD que foi apresentado pela defesa, o CTN, artigo 151, dispõe que:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Dessa feita, é desnecessário o pedido da defesa, uma vez que a apresentação de manifestação de inconformidade (que é um recurso previsto nas normas que regulam o processo tributário administrativo) pelos sujeitos passivos tem o condão de suspender a exigibilidade dos créditos tratados no processo a que ela se refere.

Alegações relativas à multa por declaração com falsidade e por qualificação de multa aplicada para lançamento de ofício de contribuições não declaradas por meio de GFIP.

Inicialmente, esclareça-se que as alegações e pedidos atinentes à aplicação de multa por envio de GFIP com falsidade relativa à compensação, bem como sobre a qualificação de multa em lançamento de ofício efetuado em razão da ocorrência de retificações de salários-de-contribuição nas GFIP (consideradas ilícitas) não serão apreciadas em razão de não constituírem objeto do presente processo. Essas alegações serão tratadas oportunamente nos autos dos processos a que se referem.

Ocorrência de indicação dos motivos pelos quais a fiscalização entendeu que as compensações eram indevidas e as declarações dessas compensações em GFIP (2019) ocorreram com falsidade. Inexistência de direito creditório líquido e certo passível de restituição ou compensação por força da legislação aplicável.

Observa-se pela leitura do relatório fiscal do Despacho Decisório – DD que, ao contrário do que alega a defesa, a fiscalização indicou os motivos pelos quais houve a glosa dos valores compensados indevidamente e as razões que legitimaram à aplicação de multa por declaração de compensação na GFIP com falsidade.

A leitura do relato fiscal permite concluir que a fiscalização constatou que os valores de direito creditório que foram indicados pelo contribuinte durante o procedimento fiscal como suficientes para justificar as compensações declaradas em GFIP não existiam, pelas razões apresentadas a seguir.

1) Não ocorreram pagamentos indevidos de Contribuições Previdenciárias e para Terceiros (outras entidades e fundos) por força da aplicação da legislação em vigor no período indicado como de origem do direito creditório.

Especificamente, pela leitura e análise de todas as informações prestadas pela fiscalização no relatório fiscal e no DD, constata-se que restou evidenciado haver ilegalidade quanto ao entendimento manifestado pelo contribuinte de que haveria direito creditório passível de compensação pelo recolhimento (em período anterior ao da realização do procedimento) de Contribuições Previdenciárias e para Outras Entidades e Fundos incidentes sobre valores pagos nos primeiros quinze dias que antecedem à

concessão de auxílio-doença/acidente e sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias gozadas.

2) Quando da realização das compensações e da apresentação das últimas GFIP validamente enviadas pelo contribuinte (antes do início do procedimento fiscal) contendo informações de compensação:

a) foram utilizados (segundo informações prestadas pelo próprio contribuinte) valores relativos a contribuições para Terceiros (outras entidades e fundos).

b) não havia ocorrido o trânsito em julgado relativamente às decisões judiciais (favoráveis ao entendimento do contribuinte), cujo conteúdo determinava o afastamento da incidência das Contribuições Previdenciárias sobre valores pagos nos primeiros quinze dias que antecedem à concessão de auxílio-doença/acidente e sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias gozadas e;

c) inexistia autorização judicial para que o contribuinte efetuasse compensações com base no entendimento de que não incidem Contribuições Previdenciárias valores pagos nos primeiros quinze dias que antecedem à concessão de auxílio-doença/acidente e sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias gozadas.

Observa-se, ainda, que a fiscalização indicou no relatório fiscal e no DD os fundamentos legais da glosa das compensações, bem como da aplicação da multa pela declaração de compensação em GFIP com falsidade.

Sendo assim, não há que se falar que houve cerceamento do direito de defesa, pois há no relato fiscal (relatório fiscal e DD) a indicação de elementos de fato e de direito que foram suficientes para permitir que os sujeitos passivos exercessem o seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Situação que restou corroborada pelo conteúdo das peças de defesa apresentadas.

Como visto, o motivo para a glosa das compensações foi, essencialmente, a inexistência de direito creditório líquido e certo passível de compensação à época do vencimento das obrigações tributárias e das declarações de compensação por meio de GFIP.

Acerca da incidência de Contribuições Previdenciárias sobre os valores pagos nos primeiros quinze dias que antecedem à concessão de auxílio-doença e sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias gozadas, tem-se como segue.

A Lei nº 8.212/1991 (com redação vigente em relação às competências para as quais foram informadas a realização de compensação, bem como na época do envio das GFIP com falsidade, em 2019) determina que:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

[...]

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

[...]

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de

serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

[...]

§ 2º O salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.

[...]

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

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade;

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT

e) as importâncias;

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada,

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

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

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

h) as diárias para viagens; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP;

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965;

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT,

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares;(Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços;

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:(Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior;

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990;

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais;

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT

y) o valor correspondente ao vale-cultura.

z) os prêmios e os abonos.(Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

aa) os valores recebidos a título de bolsa-atleta, em conformidade com a Lei nº 10.891, de 9 de julho de 2004.(Incluído pela Lei nº 13.756, de 2018)

A legislação citada vincula a autoridade fiscal, sob pena de responsabilização funcional, nos termos do CTN, artigo 142, combinado com o disposto na Lei nº 8.112/1990, artigo 116, inciso III.

Entende-se que o emprego, no inciso I do artigo citado, da locução conjuntiva alternativa “quer” no trecho “quer pelos serviços prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador”, não implica que a norma extraída da interpretação conjunta dos dispositivos legais, contidos na Lei nº 8.212/1991, autorize a exclusão da base de cálculo patronal de verbas que são devidas ao segurado em razão do conteúdo do contrato de trabalho, da legislação, de instrumentos de negociação coletiva ou de sentença normativa.

Aliás, se assim não fosse, não haveria razão para que fossem excluídas, com taxatividade, no § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 (que da mesma forma que o artigo 22 dessa Lei emprega a expressão “quer pelos serviços prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador”), da base de cálculo, algumas verbas devidas ao empregado por força da lei, do contrato, ou de instrumentos de negociação coletiva, mesmo quando este empregado não está à disposição ou disponibilizando sua força laboral em favor do empregador.

Portanto, numa interpretação que mantém a coerência do texto normativo, tem-se que a identificação dos valores das verbas que integram as bases de cálculo para segurados empregados e para o contribuinte empregador deve ser apurada da mesma forma: considerando-se o disposto no artigo 28, § 9º (ressalvando apenas que no caso de apuração do salário-de-contribuição aplicável ao segurado empregado, há um limite previsto no § 5º desse artigo, o que não ocorre no caso de identificação da base de cálculo a ser utilizada para apuração das contribuições patronais).

Não compete à autoridade administrativa declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. Havendo inclusive previsão expressa no Decreto nº 70.235/1972, artigo 26-A, que proíbe às autoridades administrativas tributárias deixar de aplicar lei sob o argumento de inconstitucionalidade.

Assim, tendo em vista a legislação citada e a taxatividade das verbas que não integram as bases de cálculo por força dessa legislação, entende-se que não tem razão a defesa quando alega que não incidem Contribuições Previdenciárias e por consequência, para outras entidades e fundos, sobre valor pago a título de terço constitucional de férias gozadas, sobre valores pagos nos primeiros quinze dias que antecederam o direito de recebimento de auxílio-acidente e de auxílio-doença e sobre valores pagos a título de salário-de-maternidade.

A existência de jurisprudência que ampara o entendimento da defesa, inclusive o julgado do STJ citado nas peças de defesa, se refere a decisões que não foram exaradas com força vinculante para toda a Administração Tributária.

Esclareça-se que a vinculação da RFB e, mais especificamente, desta Delegacia de Julgamento, mesmo às conclusões exaradas pelo STF ou pelo STJ, em desfavor da União, no âmbito de Recursos Extraordinário ou Especial submetido à sistemática tratada no antigo CPC, artigos 543-B e 543-C (recursos repetitivos e repercussão geral), ainda que considerada a redação dada à Lei nº 10.522/2019, pela Lei nº 13.874/2019, é regida pelo que dispõe a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12/2/2014, publicada no DOU de 17/2/2014:

Art 1º. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) cientificará a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca das matérias de interesse da Fazenda Nacional submetidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) à sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC).

[...]

Art. 2º A PGFN cientificará a RFB acerca das decisões de interesse da Fazenda Nacional proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C do CPC, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do acórdão.

[...]

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

[...]

Art. 6º Os atos normativos e interpretativos da PGFN e da RFB divergentes das Notas Explicativas de que trata esta Portaria deverão a elas se adequar.

Art. 7º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Assim, considerando-se os dispositivos normativos citados (atualmente em vigor), em que pese a existência de decisões judiciais no âmbito do STF e no STJ, ou de

outros Tribunais e Juízos que tenham decidido conforme o entendimento da defesa, tendo em vista que a autoridade administrativa lançadora e a julgadora atuam de forma vinculada à legislação (em função do que dispõe o CTN, artigo 142 e a Lei nº 8.112/1990, artigo 116, inciso III) e diante da inexistência de norma que obrigue a RFB a não respeitar os citados dispositivos, que ainda se encontram em vigor no ordenamento pátrio, tem-se que as alegações apresentadas de que não seriam devidas as contribuições patronais sobre valores pagos a título de terço constitucional de férias e sobre valores pagos nos primeiros quinze dias que antecederam o direito de recebimento de auxílio-acidente e de auxílio-doença não podem se acatadas.

Cumpra esclarecer, em atenção à alegação da defesa, que o contribuinte, nem antes, nem durante ou mesmo após a realização do procedimento fiscal (por ocasião da apresentação de sua manifestação de inconformidade) alegou que parte do direito creditório seria originada, também, de contribuições incidentes sobre valores pagos a título de salário-família. Essa alegação só foi apresentada na peça de defesa de uma das pessoas físicas (advogado) responsabilizada solidariamente. Contudo, tal alegação veio desacompanhada de qualquer elemento probatório apto a fundamentá-la (documentos, detalhamento/informações).

Sendo assim, considerando-se o que dispõe o Decreto nº 70.235/1972, artigos 15 e 16 (que determinam que a impugnação/manifestação de inconformidade devem vir acompanhadas dos elementos que as fundamentem), tem-se que essa alegação não pode prosperar.

Observa-se, ainda, pela análise das informações prestadas pela fiscalização e pelo contribuinte, que é inconteste que não houve recolhimento de contribuições sobre aviso prévio indenizado de modo a gerar qualquer direito creditório passível de compensação, sendo certo que nunca foi informado que os valores compensados que foram glosados e declarados por meio de GFIP referiam-se a esse tipo de recolhimento.

Além disso, segundo o relato fiscal, o contribuinte (como admitiu em sua defesa) considerou como direito creditório valores recolhidos relativos a contribuições devidas a outras entidades e fundos (Terceiros) incidentes sobre as mesmas rubricas cuja incidência de Contribuições Previdenciárias está discutindo em Juízo. Nesse ponto o contribuinte alegou que, como as bases de cálculo são idênticas para essas espécies de contribuições, o que se aplica à Contribuição Previdenciária também se aplicaria à contribuição para outras entidades e fundos e que há REsp julgado sob a sistemática de recursos repetitivos.

De fato, no Sistema Tributário Nacional, em regra, as bases de cálculo das Contribuições Previdenciárias são aplicadas na apuração das contribuições para Terceiros. Contudo, não se pode olvidar que tal circunstância decorre de expressa previsão nas leis que instituíram as contribuições para outras entidades e fundos (obrigações tributárias). Ora, é sabido que a lei traz norma de natureza geral e abstrata e que a decisão judicial é uma norma dirigida às partes do litígio que regula situação concreta.

Portanto, como a obrigação tributária nasce da realização fática de situação prevista na lei que institui e regula o tributo a que se refere, por força do que dispõe a CR de 1988, artigo 150, inciso I, combinado com o disposto no CTN, artigos 97, 113 e 114, o fato de haver decisão judicial (em atenção a pedido) que se refere exclusivamente às Contribuições para a Previdência Social (que são instituídas e reguladas pelas Leis nº 8.870/1994, nº 8.212/1991 e nº 12.546/2011) não autoriza que essa decisão seja estendida para alcançar matéria que não foi objeto da lide em Juízo (no caso a incidência da contribuição para Terceiros).

Assim, inexistia qualquer direito creditório decorrente de recolhimentos em favor de Terceiros passíveis de compensação, nem mesmo com obrigações devidas a essas outras entidades e fundos.

Ainda quanto à utilização de valores de pagamentos de contribuições efetuados relativamente a outras entidades e fundos (Terceiros), observa-se, pela leitura da peça de defesa, que o próprio contribuinte entendia, por ocasião das compensações e das declarações, que havia vedação na legislação tributária à utilização de contribuições recolhidas em favor dessas entidades para compensar valores devidos à Previdência Social.

Como apontado pela defesa, a IN RFB nº 1.717, de 17/7/2017, determina que:

Art. 87. É vedada a compensação, pelo sujeito passivo, das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Dessa feita, tendo em vista que tal norma integra o conceito de legislação tributária conforme disposto no CTN, artigo 96 e 100, tem-se que não há autorização normativa para que se utilizasse, na época das compensações e declarações de compensação por meio de GFIP, valores pagos a outras entidades e fundos (Terceiros) para compensar com contribuições devidas à Previdência Social.

De qualquer forma, como visto, o contribuinte não dispunha de qualquer direito creditório relativo ao pagamento de nenhuma contribuição (nem previdenciária, nem devida a Terceiros) incidente sobre valores pagos a título de terço de férias gozadas e nos primeiros quinze dias do afastamento de empregado por auxílio-doença/acidente.

Esclareça-se, ainda, em atenção às alegações da defesa, que o entendimento do STJ, que foi objeto de inclusão em lista da PGFN de dispensa de contestar e recorrer, autoriza a compensação direitos creditórios relativos a outras entidades e fundos (Terceiros) com tributos devidos desde que sejam da mesma espécie e, no caso de haver discussão judicial, respeitado o disposto no CTN, artigo 170-A.

Portanto, ainda que houvesse nota explicativa da PGFN de modo a vincular a RFB ao entendimento de não incidência dessas contribuições para Terceiros conforme o entendimento do STJ apontado pela defesa, uma vez que os valores de compensações efetuadas e declaradas referem-se a contribuições para a Previdência Social que, embora, tenham a mesma base de cálculo, são de espécie distinta das contribuições para outras entidades e fundos, não haveria autorização para que o contribuinte efetuasse as compensações cujos direitos creditórios são, em parte, decorrentes de pagamentos efetuados em favor de outras entidades e fundos (Terceiros).

Portanto, é inequívoco que, quando do vencimento das obrigações não extintas por pagamento (03/2015 a 07/2018) e quando das declarações de compensação por meio de GFIP (2019) não havia direito líquido e certo (portanto, passível de compensação) originado de pagamentos indevidos, além daqueles decorrentes de valores recolhidos sobre pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho.

Illegalidade do procedimento adotado pelo contribuinte ao compensar e incluir valores de compensação nas GFIP enviadas e retificadas em 2019.

Em atenção às alegações da defesa, esclareça-se que a Solução de Consulta Cosit nº 279, de 2/6/2017, publicada no DOU de 6/6/2017, mencionada pela fiscalização e pela defesa, determina que:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EMENTA: GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CUMPRIMENTO NA VIGÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL QUE SUSPENDE A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Decisão judicial proferida em caráter liminar que suspende a exigibilidade do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias ou contribuições devidas a terceiros não dispensa o sujeito passivo da obrigação de informar, no campo próprio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (Gfip), os valores das contribuições cuja exigibilidade foi suspensa. (grifo nosso)

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 113, §§ 2º e 3º, e art. 175, parágrafo único; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 32, inciso IV; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 47, inciso VIII; Instrução Normativa RFB nº 880, de 2008, que aprova o Manual da Gfip, Capítulo IV, item 7.

[...]

9. O inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, impõe à empresa a obrigação de declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) “dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS”. E a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, estabelece a mesma regra no inciso VIII do art. 47.

10. Tratando especificamente da questão objeto da Consulta, o Manual da Gfip/Sefip, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, de 16 de outubro de 2008, traz

esta orientação no item 7 (pág. 125): *Caso o empregador/contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP normalmente de acordo com a legislação. Não deve elaborar a GFIP/SEFIP de acordo com o que entende ser devido. Caso a decisão judicial altere a obrigação, o empregador/contribuinte deverá retificar as GFIP/SEFIP de acordo com a sentença, sendo passível de autuação a falta de correção após a referida decisão. O referido procedimento aplica-se também às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, arrecadadas pela RFB.*

11. É certo, portanto, que não há obscuridade ou omissão que impeça ou dificulte a correta interpretação dos dispositivos que tratam da questão objeto da Consulta; tampouco a abstração do inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212 (que é própria da espécie) autoriza interpretação pela qual se conclua pela dispensa da obrigação em certas situações ou em determinadas circunstâncias.

12. Não há entendimentos conflitantes entre a SC 438/2009, da 8ª Região Fiscal, a SD Cosit nº 1/2012, e o ADE Codac nº 6/2015, como afirmou a Consulente. A SD Cosit nº 1/2012 foi editada para solucionar a divergência que havia entre a SC 438 (que afirmava não estar sujeita a declaração em Gfip a obrigação tributária com exigibilidade suspensa, e nesse ponto foi reformada) e a SC 43/2011, da 6ª Região Fiscal, que afirma o contrário, isto é, que a obrigação tributária com exigibilidade suspensa por decisão liminar deve ser declarada até decisão final sobre a matéria. E quanto ao ADE nº 6/2015, não se aplica à hipótese objeto da Consulta, pois a contribuição sub judice, de que trata o Ato, é devida pelo produtor rural pessoa física e não pela empresa declarante. O resultado do julgamento do mérito da ação não se aplica à empresa adquirente do produto rural (e por isso obrigada à retenção), mas sim sobre o produtor rural de quem o produto foi adquirido.

13. Quanto à questão objeto da Consulta, deve-se considerar que a decisão judicial favorável à empresa consulente foi proferida em caráter liminar, sem ouvir a RFB e sem avaliar com profundidade os elementos constitutivos do crédito tributário cuja exigibilidade foi suspensa. Portanto, se o contribuinte deixar de declarar a obrigação tributária cuja exigibilidade foi suspensa, estará antecipando a seu favor o resultado do julgamento de mérito.

14. Por outro lado, o ato de declarar obrigação tributária com exigibilidade suspensa e não recolher o tributo correspondente não impede a expedição de certidão negativa de débito (com a devida ressalva) nem impõe qualquer penalidade ao contribuinte. Ao contrário, representa submissão à lei tributária e disposição para cumprir a obrigação principal tal como declarada, em caso de revogação da decisão liminar. E “se o Judiciário decretar, em decisão definitiva, a improcedência do crédito, retifica-se a declaração e nenhuma falta será imputada ao contribuinte” (SD Cosit nº 1, item 9, parte final).

15. A obrigação acessória é, por definição, prestação que se realiza no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributo (CTN, art. 113, § 2º). Porém, tratando-se de contribuição previdenciária, a prestação adquire viés constitucional; e uma vez realizada em conformidade com a legislação aplicável, viabiliza a concretização de direitos sociais, inclusive o direito à previdência social previsto no art. 6º da Constituição.

16. A hipótese é de decisão judicial provisória por força da qual a empresa suspendeu o pagamento de contribuições previdenciárias (e das devidas a terceiros) incidentes sobre as verbas que enumerou. E durante a vigência dessa decisão suspendeu também o cumprimento de obrigações acessórias relativas àquelas contribuições. Trata-se, porém, de obrigações distintas e, por isso, a decisão relativa à obrigação principal não se aplica à obrigação acessória, como se depreende do princípio contido no parágrafo único do art. 175 do CTN (a despeito de se tratar no presente caso de suspensão de exigibilidade do crédito tributário): “A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente”.

17. Portanto, embora suspensa a obrigação de pagar a contribuição, subsiste a obrigação de informar na Gfip (inclusive em relação à obrigação suspensa) “dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do

FGTS”, por determinação do art. 32, IV, da Lei nº 8.212, de 1991. Uma vez que essa obrigação não foi afetada pela decisão judicial, seu cumprimento deve se dar regularmente, como se esta não existisse. A Gfip não tem campo especial para declaração de valores com exigibilidade suspensa; as declarações que foram apresentadas sem esses valores devem ser retificadas.

18. Eventual cobrança ou necessidade de emissão de certificação de regularidade fiscal deve ser resolvida com a apresentação da decisão judicial provisória junto ao Centro de Atendimento da unidade da RFB para que este suspenda a exigibilidade do crédito tributário no Sistema de Cobrança. Cabe também à unidade da RFB formalizar e-dossiê e enviá-lo para a área responsável pelo acompanhamento da Ação Judicial que suspendeu o crédito tributário.

Conclusão

Com base no exposto, conclui-se que a decisão judicial proferida em caráter liminar, ou que antecipe os efeitos da tutela, suspende a exigibilidade do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias e às devidas a terceiros, mas não dispensa o sujeito passivo da obrigação de informar, no campo próprio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (Gfip), os valores das contribuições cuja exigibilidade foi suspensa. As Gfip apresentadas sem esses valores devem ser retificadas.

Pela leitura deste ato normativo que integra a legislação tributária por força do disposto no CTN artigo 96 e 100 e que era de conhecimento do contribuinte, bem como de seu administrador e advogados (como se percebe pelas informações fiscais não infirmadas e pela leitura das peças de defesa), constata-se que, embora a GFIP não disponha de campo para informar valores de contribuições com exigibilidade suspensa em razão de decisão judicial liminar, nunca houve orientação da RFB, nem norma tributária que pudesse resultar na adoção do procedimento mencionado pela defesa que denominou como sendo “suspensão tardia”.

Inclusive, como se verá em trecho específico que cita o Manual da GFIP quando regulamenta o preenchimento do campo “Compensação” nessa declaração, havia orientação normativa no sentido de que devem constar na GFIP todas as contribuições devidas pelo contribuinte pessoa jurídica, mesmos as que estão com exigibilidade suspensa.

Constata-se, ainda, com base no arrazoado contido no ato normativo acima transcrito (Solução de Consulta Cosit nº 279, de 2/6/2017, publicada no DOU de 6/6/2017), que não encontram amparo na realidade, as alegações da defesa de que a GFIP impedia que o contribuinte pudesse fruir de direitos decorrentes das decisões judiciais obtidas em seu favor e de que não havia como proceder de outra maneira por limitação da própria GFIP. Sendo inequívoco que a legislação tributária citada regulava o modo de declaração aplicável a todos os contribuintes que devem entregar a GFIP (mesmo aos contribuintes que disponham de decisão judicial liminar suspendendo a exigibilidade de contribuição).

Vê-se que, ao contrário do que alega a defesa, as conclusões fiscais contidas no relatório fiscal e no DD não representaram desrespeito, pela autoridade tributária, ao Princípio da Legalidade.

Portanto, o procedimento adotado de informar a extinção de crédito tributário por compensação, denominando esse procedimento como compensação tardia, bem como, de declarar as compensações em GFIP sem que houvesse direito creditório líquido e certo não encontra sustentação legal.

Existência de discussão judicial acerca da incidência de Contribuições Previdenciárias sobre valores pagos relativamente a terço constitucional de férias e primeiros 15 (quinze) dias de afastamento por auxílio doença. Glosa em decorrência de compensação em desobediência ao CTN, artigo 170-A e por inexistência de amparo legal e judicial para considerar as contribuições como pagamentos indevidos.

Durante o procedimento fiscal e em alguns tópicos de sua peça de defesa o contribuinte afirmou que informou valores recolhidos no campo “Compensação” da GFIP mas que esses valores tratam-se de “suspensão tardia” amparada por decisão judicial (ainda não transitada em julgado). E, em outros tópicos da sua peça de defesa,

afirmou que, ao contrário do entendimento da fiscalização, as importâncias declaradas como “Compensação” nas GFIP incidentes sobre valores pagos relativamente a terço constitucional de férias gozadas e sobre valores pagos nos primeiros quinze dias da concessão de auxílio doença/acidente não são relativos a contribuições que estavam sendo discutidas judicialmente.

Contudo, conforme se observa da apreciação das peças de defesa apresentadas pelas pessoas arroladas como responsáveis solidários e pela leitura da própria defesa do contribuinte, há discussão judicial acerca da incidência de Contribuições Previdenciárias sobre as rubricas indicadas como origem do direito creditório utilizado nas compensações e declarado por meio de GFIP (antes e em 2019). A esse respeito a fiscalização, por meio do DD, trouxe as seguintes informações:

5. Esclareceu, ainda, que em 2009, no Mandado de Segurança autuado sob o n. 0007834-50.2009.4.01.3500 (20093500007891.5), que tramitou na Justiça Federal de Goiás (TRF1), fora deferido, liminarmente, o direito a suspender a contribuição previdenciária patronal incidente sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias e nos quinze primeiros dias que antecedem a concessão do auxílio-doença/auxílio-acidente. (grifo nosso)

Constata-se, ainda, que as informações prestadas pela fiscalização no DD e no relatório fiscal (não infirmadas pela defesa), reproduzidas a seguir, não deixam dúvidas que, quando da realização das compensações, bem como da declaração de direito creditório no campo “Compensação” nas GFIP, havia discussão judicial sobre a incidência de Contribuições Previdenciárias patronais (previstas artigo 22 da Lei nº 8.212/1991) sobre os valores pagos sobre terço constitucional de férias e relativos aos primeiros quinze dias de afastamento que antecedem à concessão de auxílio doença:

2 - Inicialmente, o Sujeito Passivo foi notificado através da Notificação nº 00425/DRF GOI/2019, de 03.06.2019, tratando de compensações previdenciárias em GFIP de 01/2016 a 13/2017, enviada pelos Correios, AR BI861338315BR, que foi recebido no endereço da empresa em 07.06.2019, conforme cópia da notificação anexada ao presente processo e ao dossiê 10265.039039/2019-88. Após notificação, apesar da empresa nunca ter detalhado a informação no Sistema Audcomp, esclareceram para nossa equipe que se tratava de compensação em GFIP embasada em orientações de consultorias jurídicas, inclusive advogados que ganharam decisões judiciais nos seus processos da Justiça Federal em Goiás 1003478-77.2018.4.01.3500, 29301-51.2010.4.01.3500, 20093500007891.5 e TRF1 0007834-50.2009.4.01.3500. (grifo nosso)

[...]

17-Informaram à fiscalização que demandam em processos judiciais, cada um de um grupo de advogados diferentes. Quanto aos processos judiciais que tratam de não contribuição previdenciária sobre Aviso Prévio Indenizado API, inclusive em ações judiciais em nome de entidades/associações, a Novo Mundo complementou sua informação de que não contribuiu efetivamente sobre API, portanto não tem valor/contribuição a compensar/restituir de API discutido judicialmente. (grifo nosso)

18-Quanto ao processo JFGO 20093500007891.5, ou TRF1 00078345020094013500, em 2009 foi deferido para Novo Mundo o direito a suspender a contribuição previdenciária patronal (20%) incidente sobre um terço constitucional de férias e quinze primeiros dias do afastamento que gerou Auxílio-Doença. Tal processo encontra-se suspenso, aguardando julgamento com repercussão geral, portanto ainda não permite a Novo Mundo compensar antes do trânsito em julgado. Também, os processos de entidades e associações sobre itens de Folha não têm julgamento definitivo, exceto sobre API, item que nem tiveram contribuição. (grifo nosso)

19-Nos processos judiciais 1003475-25.2018.4.01.3500 e 1003478-77.2018.4.01.3500, ganharam o direito de não contribuir INSS da empresa (20% e Gilrat), mas não ganharam direito de não contribuir para Terceiros (5,8%), sobre os mesmos itens de Folha, terço de férias e 15 dias antes do Auxílio-Doença, sendo concedido direito à compensação apenas após o trânsito em julgado, o que não ocorreu ainda. (grifo nosso)

As cópias de documentos juntadas às fls. 184/210 evidenciam que, no período considerado no DD e no relatório fiscal (inclusive o período de envio das GFIP com

falsidade), o contribuinte estava discutindo em Juízo a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre as referidas verbas/rubricas e que não havia o direito à compensação relativamente à ao recolhimento de contribuições incidentes sobre elas.

A defesa não junta elementos aos autos para demonstrar, por exemplo, que nos processos judiciais 1003475-25.2018.4.01.3500 e 1003478-77.2018.4.01.3500, o contribuinte passou a ter o direito de não recolher as Contribuições Previdenciárias, parte da empresa (20% e Gilrat), sobre os valores pagos.

Sendo assim, em atenção ao disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 15 e 16 (que determina que a peça de defesa deve estar amparada nos elementos de prova aptos a fundamentar as alegações nela contidas), tem-se que não podem prosperar as alegações dos sujeitos passivos no sentido de que as compensações declaradas seriam relativas apenas a valores de contribuição previdenciária patronal relativa ao Gilrat (Lei nº 8.212/1991, artigo 22, inciso II) e contribuições para Terceiros (outras entidades e fundos) e que a incidência dessas contribuições não estavam sendo discutida em Juízo, não se aplicando o disposto no artigo 170-A do CTN.

Todavia, o mais relevante para o deslinde dessa questão é que o motivo da glosa e da autuação (prestação de GFIP com falsidade) não foi apenas a compensação (denominada indevidamente de “suspensão tardia” como se verá) ou o envio de GFIP com informações falsas, utilizando valores de contribuição considerados indevidos por força de decisão judicial não transitada em julgado.

Como mencionado, a leitura de todo o DD e do relatório fiscal (e mesmo das peças de defesa) demonstra que a fiscalização apontou a necessidade de aplicação do CTN, artigo 170-A, ao caso, apenas porque o contribuinte indicou que havia valores informados no campo “Compensação” da GFIP decorrentes de um procedimento que denominou “suspensão tardia” porque teria recolhido “indevidamente” contribuições sobre valores pagos em relação a verbas para as quais o Poder Judiciário havia decidido, em seu favor, não incidirem Contribuições Previdenciárias.

No DD e no relatório fiscal constam informações essencialmente análogas:

3- No site da Justiça Federal em Goiás e do TRF1, constatamos que não havia qualquer decisão que concedesse à empresa o direito de compensar antes do trânsito em julgado das ações ainda tramitando, conforme cópia das decisões judiciais juntadas ao presente processo. Após Notificação de 18.07.2019 enviada para a empresa pelo AR BI926135614BR em 24.07.2019, como também, após Notificação de 02.08.2019 cientificada ao Gerente de RH da Novo Mundo em 02.08.2019, informaram que não se tratava de compensação, mas de “suspensão tardia” inserida no campo Compensação da GFIP. Esclareceram que: não se tratava de compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais ainda em andamento; não apresentariam contrato e honorários advocatícios; desde 2009 não incidiam previdência sobre o item Aviso Prévio Indenizado; o “crédito tardiamente suspenso refere-se às contribuições previdenciárias de responsabilidade da empresa (patronal e outras entidades) sobre as rubricas 1/3 de Férias e Atestado que antecede o afastamento previdenciário”; compensaram créditos de 01/2012 a 03/2017 referentes a verbas/reflexos não discutidos/abrangidos pelo pleito judicial, como alíquotas de RAT e Terceiros etc, como se constata nos seus documentos datados de 02.08.2019, 14.08.2019 e outros, conforme planilha de esclarecimentos “Novo Mundo 4 escrit advog e informações prestadas”.(grifo nosso)

[...]

21-Além de extrapolar o direito concedido pela justiça, informaram que deixaram de recolher e eliminaram da GFIP valor de base de cálculo no montante de itens que não discutem judicialmente, conforme esclarecimentos e listagens que apresentaram, onde se constata itens pagos a empregados, itens que sofrem e itens que nunca sofreram contribuição para Terceiros, para INSS e descontada dos empregados. Nunca ganharam na justiça direito a não contribuir para Terceiros ou de não descontar/recolher a contribuição dos segurados empregados. (grifo nosso)

22-Conclui-se que tinham direito a não contribuírem contribuições previdenciárias patronais sobre API, um terço constitucional de férias e quinze dias anteriores ao auxílio-doença, o que deveria ter sido declarado em GFIP e apenas não incluído na guia de pagamento (GPS), acumulando valor a ser lançado automaticamente pela malha GFIP, mas que não seria executado/cobrado enquanto não definitivamente

julgados pela justiça seus processos destes itens de Folha. Porém, na ânsia de deixar de recolher e de reaver tributos, preencheram valores vultosos no campo compensação de [...] Por isto, estão sendo lançadas nesta ação fiscal todo o montante compensado em GFIP superior ao crédito legal de contribuição de 15% sobre Cooperativa de Trabalho, [...]. Assim, estão sendo lançadas compensações [...] nas GFIP, desacobertadas de decisão judicial, proveniente de cálculos manipulados/deturpados, muito superiores aos valores discutidos judicialmente, além de não disporem de julgamento definitivo e de não estarem discutindo judicialmente sobre itens de Folha que informam ter aproveitado, mas nunca pleitearam na justiça. (grifo nosso)

[...]

37-Os fatos geradores destes débitos tributários de contribuições sociais são [...], como também, os valores compensados indevidamente em GFIP. [...]. Compensações em GFIP das competências 132015 a 072018 com créditos irreais, sem base legal, sem sentença judicial transitada em julgado. Compensações em GFIP de 122016 a 07/2018 com indícios de fraude, conforme esclarecimentos à fiscalização e pagamentos para advogados. (grifo nosso)

[...]

45. No caso ora analisado, observa-se que não há crédito real, decisão judicial transitada em julgado, nem saldo positivo no volume compensado nas competências e CNPJ listados. Ressalta-se que o instrumento utilizado pelo sujeito passivo para fins de informação da compensação de contribuições previdenciária agora glosadas foi a GFIP na competência de sua efetivação. A GFIP constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, constituindo-se em termo de confissão de dívida, na hipótese de não recolhimento, conforme dispõe o art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c o art. 225 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, e com os arts. 47, 456 e 460, da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, *in verbis*: (grifo nosso)

[...]

48- As compensações realizadas em GFIP pelo contribuinte e declarações incorretas constantes das planilhas “GFIP Glosa excedente compensação e multa 150” não foram homologadas, pois não havia crédito real. As GFIP foram declaradas incorretas e sem decisão judicial que possibilitasse compensarem antes do trânsito em julgado. Por terem sido não homologados, os créditos tributários que foram supostamente assim liquidados devem retornar a condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB, desde os respectivos vencimentos. Sobre os valores compensados e declarados indevidamente e agora glosados, ainda devem ser aplicados os acréscimos moratórios devidos, conforme arts.89 e 35 da Lei 8212/91, ou seja, ainda devem ser aplicados juros SELIC e multa de mora de 0,33% ao dia limitada a 20%. (grifo nosso)

Portanto, repita-se, depreende-se da leitura do DD e do relatório fiscal que os principais motivos para a glosa apontados pela fiscalização foram: a) inexistência autorização normativa aplicada, de modo geral e abstrato, para que pudessem ser considerado pagamentos indevidos, o recolhimento de contribuições incidentes sobre valores pagos a título de terço de férias gozadas, bem como a pelos primeiros quinze dias que antecedem á concessão do auxílio-doença/acidente (inexistência de base legal para as compensações) e, b) ausência de decisão judicial que, no momento das compensações e declarações nas GFIP, pudesse autorizar o contribuinte (afastando a aplicação da legislação tributária em vigor) a compensar utilizando contribuições eventualmente recolhidas e incidentes sobre as verbas que ele entendia como não passíveis de incidência de Contribuições Previdenciárias e para outras entidades e fundos (Terceiros).

Ilicitude das compensações. Desconsideração do previsto no Manual da GFIP em vigor à época. Informação prestada no campo “Compensação” pelo contribuinte tem natureza de compensação. Conduta dolosa adotada pelo contribuinte com participação de seu administrador.

Como antecipado, não encontra amparo na realidade a alegação de defesa de que informou valores de contribuição cuja exigibilidade estava suspensa por força de decisão judicial não definitiva (no caso liminar) no campo “Compensação” das GFIP respeitando o disposto no Manual da GFIP.

Com relação à compensação declarada em GFIP, o Manual do Sefip/GFIP, versão 8.4, aprovada pela IN RFB nº 880, de 16/10/2008, em vigência no período considerado no DD e nas autuações, esclarece quais as informações podem ser prestadas no campo “Compensação” da GFIP: a) valores correspondentes a recolhimento indevido à Previdência Social ou a maior que o devido; b) valores decorrentes da retenção sobre NF/FAT/REC de prestação de serviços não compensados na competência em que ocorreu a retenção; c) valores de salário-família e salário-maternidade não deduzidos em época própria. Essencialmente, percebe-se que o Manual previa apenas informações referentes a valores de contribuição previdenciária paga indevidamente ou em montantes maiores que os devidos em competências anteriores.

Como se vê, nunca houve orientação ou norma que pudesse levar o contribuinte a concluir que poderia informar no campo “Compensação”, valores de contribuições cuja exigibilidade estava suspensa por força de decisão judicial liminar.

Tal constatação acaba por afastar a possibilidade de considerar que o contribuinte inseriu valores no campo “Compensação” da GFIP por mero erro, reforçando a conclusão fiscal de que ele, com a participação de seu administrador, agiu intencionalmente de modo a reduzir ilicitamente valores que eram devidos.

Ora, o que se constata é que o contribuinte vinha informando valores no campo “Compensação” da GFIP durante um período significativo, tendo inclusive, mantido as mesmas informações durante o envio de GFIP retificadoras, em 2019, por meio das quais ainda reduziu os salários-de-contribuição anteriormente declarados. Uma vez que ele foi chamado, pela autoridade tributária, a justificar os valores incluídos no campo “Compensação” da GFIP, valeu-se do argumento de que se tratava de uma “suspensão tardia” da exigibilidade de contribuição previdenciária sobre rubricas que foi conferida por medida liminar, como se houvesse tal essa hipótese jurídica de “suspensão tardia” por meio de GFIP.

Resta evidente que a tal “suspensão tardia” é, essencialmente, o procedimento de compensação (previsto no CTN, artigo 156, inciso II): extinção de contribuições devidas na competência, com a utilização de direito creditório que o contribuinte entendia possuir em razão de que teria efetuado recolhimentos de contribuição previdenciária sobre rubricas para as quais havia decisão judicial liminar afastando a sua incidência.

A ilicitude das compensações se funda no fato de que o direito creditório utilizado em tais compensações (declaradas por meio de GFIP), sabidamente (pelo contribuinte e seu administrador) não era, na época da adoção desse procedimento de extinção (bem como de sua declaração por meio de GFIP), líquido e certo, pois as decisões judiciais que reconheceram a não incidência de contribuições sobre as verbas referidas no relato fiscal e nas peças de defesa não haviam transitado em julgado e não havia autorização legislativa para que se efetuasse tais compensações.

E, como concluiu a fiscalização, inexistente direito creditório líquido e certo como resultado do recolhimento de contribuições sobre valores pagos a título de terço constitucional de férias gozadas e sobre os valores pagos nos primeiros quinze dias que antecedem a concessão de auxílio-doença/auxílio acidente e em razão de não ter sido respeitado o disposto no

Como se vê, as referidas alegações da defesa não encontram amparo na realidade, pois a inserção de importâncias no campo “Compensação” das GFIP trata-se de declaração com vistas a reduzir ilicitamente, como visto, os valores confessados a serem recolhidos.

Em razão de todo o exposto, quando se considera a conduta do contribuinte e de seu administrado descrita pela fiscalização, conjuntamente com as alegações contidas nas peças de defesa, tem-se que resta evidenciada a existência de intenção de impedir o conhecimento da Fazenda Pública acerca da inexistência de direito líquido e certo suficiente para compensar todos os valores conforme declarado nas GFIP no período tratados nos autos.

Isto fica claro, principalmente, quando o contribuinte, logicamente amparado em seu administrador: (a) nomeia compensação como “suspensão tardia” ao prestar esclarecimentos à fiscalização e ao apresentar defesa; (b) desobedece ao Manual da GFIP (apesar de dizer que seu procedimento respeitou as orientações contidas nesse

Manual) e, (c) não atende norma em vigor quando do envio das últimas GFIP consideradas para a glosa (em 2019) que ele mesmo cita em sua defesa (ao tratar da Solução de Consulta Cosit nº 279, de 2/6/2017) e que é explícita ao determinar que a existência de medida liminar conferida pelo Poder Judiciário que afasta a incidência de contribuição previdenciária sobre uma rubrica não desobriga o favorecido com essa medida de declarar integralmente as contribuições apuradas com base nessa rubrica.

Mas não é só isso, constata-se, como mencionado, pela apreciação da peça de defesa do contribuinte que, ao mesmo tempo em que ele alega que a sua conduta de inserir valores no campo “Compensação” das GFIP tratava-se de “suspensão tardia”, em outro ponto afirma que o procedimento refere-se apenas à compensação de direito creditório originado no recolhimento de Contribuição Previdenciária, prevista no inciso II do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991 (Gilrat) e de contribuição para Terceiros, incidentes sobre as mesmas rubricas que ele admite discutir em Juízo. Há portanto incoerência nas justificativas que apresentou à fiscalização e por ocasião da defesa.

A esse respeito, tem-se que a alegação da defesa de que todas as compensações seriam referentes a verbas sobre as quais não havia discussão de incidência de contribuição previdenciária junto ao Poder Judiciário não pode prosperar.

A uma, porque a fiscalização não glosou a utilização da integralidade dos direitos creditórios indicados como suficientes, pelo contribuinte, para autorizar as compensações efetuadas e declaradas por meio de GFIP. A parcela que era relativa ao recolhimento de contribuições sobre valores pagos a cooperativa de trabalho foi considerada pela fiscalização como direito creditório apto a justificar a realização de parte das compensações.

A duas porque, como visto, a defesa não juntou aos autos nenhum elemento para demonstrar que nenhum dos valores que informou nas GFIP como compensação (inclusive em 2019) não seriam relativos à discussão judicial quanto à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias e sobre valores pagos nos primeiros quinze dias que antecedem à concessão de auxílio-doença/acidente.

Ora, a conduta do contribuinte ao continuar movendo o Poder Judiciário para ter o direito de não fazer incidir Contribuições Previdenciárias e para Terceiros sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias gozadas e os quinze primeiros dias de afastamento por auxílio doença, inclusive em ações que ele afirma ter ajuizado em 2018, acaba por afastar o argumento da defesa de que ele agiu no entendimento de que, desde 2014, por força do REsp 1.230.957/RS, tais pagamentos seriam indevidos.

Portanto, a série de ações movidas pelo contribuinte levam à conclusão de que, seja em 2017, 2018 ou 2019, ele e seu administrador sabiam que não havia direito líquido e certo para proceder às compensações e declará-las em GFIP, não se tratando apenas de discordância interpretativa das orientações da RFB como quer a defesa.

Não é crível admitir, como quer a defesa, que a conduta de efetuar compensações, declarando-as por meio de GFIP sem que houvesse direito creditório, não teve a intenção de reduzir, em afronta as normas em vigor (ilicitamente), os valores devidos à Previdência Social.

Não ocorrência de erro de fato.

Em atenção às alegações da defesa de que teria ocorrido erro de fato, por parte da fiscalização, relativamente às compensações que o contribuinte diz terem sido efetuadas em 2017, tem-se que tal situação não ocorreu.

A uma, mais uma vez, porque pela leitura do DD e o relatório fiscal foram dois os motivos essenciais da glosa: (a) a ilegalidade das compensações em razão de não haver autorização normativa para que se considere (no período das compensações e das declarações em GFIP) os pagamentos de contribuição previdenciária e para outras entidades e fundos (Terceiro) incidentes sobre as rubricas tratadas no DD e no relatório fiscal (terço de férias gozadas e valores pagos nos primeiros 15 dias que antecedem à concessão de auxílio-doença) como pagamentos indevidos, passíveis de compensação e; (b) a ilegalidade das compensações em razão de parte do direito creditório ter se originado, segundo informações do próprio contribuinte, do resultado de entendimento contido em decisão judicial não transitada em julgado em processos dos quais é parte.

A duas, segundo se depreende do relatório fiscal e do DD (contido no nos autos do processo n.º 10120.720041/2020-65), embora originalmente tenha o contribuinte declarado as compensações em período anterior, após proceder outras retificações, ele as incluiu nas GFIP apresentadas validamente em 2019 (data anterior ao início do procedimento fiscal).

Depreende-se, portanto, que o relatório fiscal de que trata o presente processo apenas se refere às compensações declaradas nas GFIP antes de 2019 (que foram mantidas/declaradas nas GFIP de 2019) com o fito de evidenciar dois procedimentos ilícitos identificados durante a fiscalização, a inclusão de valores de compensação sem que houvesse direito creditório passível de compensação (por força da legislação tributária aplicável) e a redução ilícita de bases de cálculo, salário-de-contribuição (situação tratada em outro processo conexo).

Contudo, é inequívoco que o relatório fiscal e o DD (contido no nos autos do processo n.º 10120.720041/2020-65) referem-se às compensações declaradas em GFIP em 2019, pois ambos foram lavrados após o início do procedimento fiscal e após o envio das GFIP retificadoras (em 2019) que mantiveram os valores de compensação anteriormente informados.

Portanto, ainda que o único motivo para a glosa apresentado pela fiscalização fosse a compensação antes do trânsito em julgado de decisão que ampararia o nascimento do direito creditório relativamente às compensações realizadas, observa-se que em 2019 já havia discussão judicial relativamente à incidência de contribuição previdenciária relativa ao Gilrat sobre as mesmas rubricas que eram objeto de lides em processos judiciais de períodos anteriores.

Contudo, como mencionado, esse não é o caso, na medida em que foi apontada a inexistência de autorização normativa que amparasse o entendimento do contribuinte relativamente à incidência de Contribuições Previdenciárias e para outras entidades e fundos (Terceiros) sobre valores pagos a título de terço de férias gozadas e nos 15 dias que antecedem ao auxílio-doença/acidente.

Vedação à utilização de direito creditório antes do trânsito em julgado na compensação de Contribuições Previdenciárias.

Como mencionado pela fiscalização o CTN artigo 170-A determina que:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Não procede o entendimento da defesa no sentido de que o disposto no 170-A somente se aplicaria no caso de compensação realizada diretamente pelas autoridades tributárias, não há pela apreciação dos dispositivos da norma geral que rege essa modalidade de extinção do crédito tributário (o CTN) nenhuma norma que autorize a conclusão da defesa nesse sentido.

Assim, embora a Lei Ordinário n.º 8.383/1991, artigo 66, autorize o contribuinte a efetuar a extinção de obrigações previdenciárias por meio de compensação, a interpretação conjunta dessa norma com o disposto nos artigos 170 e 170-A do CTN, leva à conclusão de que não podem ser utilizados valores de direito creditório sobre os quais não há liquidez e certeza para compensar obrigações tributárias devidas em razão de não haver o trânsito em julgado da decisão que reconheceu a existência do direito creditório em favor do contribuinte.

Não ocorrência de cerceamento de defesa ou de ofensa ao Devido Processo Legal por ausência de intimação de terceiro arrolado como responsável solidário para apresentação de informações e documentos.

Não há que se falar, como quer a defesa, que ocorreu desrespeito ao direito ao contraditório e à ampla defesa das pessoas arroladas como responsáveis solidários (dentre elas os Srs. Nelson Willians Fraton Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne) por não ter sido atendido o *caput* do artigo 34 do Decreto n.º 7.574/2011 ou, ainda, por não terem sido essas pessoas intimadas a apresentar documentos e esclarecimentos durante a realização do procedimento fiscal no contribuinte.

A norma que se extrai do *caput* do artigo 34 do Decreto n.º 7.574/2011 refere-se à realização/desenvolvimento do procedimento fiscal (ação fiscal ou diligência fiscal). Contudo, no presente caso, percebe-se, pela leitura do relato fiscal, que a conclusão pela

responsabilização de terceiros (inclusive dos Srs. Nelson Willians Fratoni Rodrigues e de Gustavo Rezende Mitne) deu-se como resultado final da análise de todas as situações e fatos identificadas durante o procedimento fiscal realizado no autuado.

Especificamente, segundo o relato fiscal, teriam sido constatados fatos e situações que constituiriam hipóteses previstas na legislação tributária como sendo suficientes para a responsabilização dos terceiros arrolados como solidários.

Portanto, os dispositivos normativos apontados pela defesa para fundamentar a alegação de que haveria nulidade do Procedimento Administrativo Fiscal – PAF em razão da ausência de intimação de terceiros arrolados como responsáveis solidários durante a realização da ação fiscal são, logicamente, inaplicáveis para regular a formalização da responsabilização de terceiros por obrigações tributárias descumpridas por esse mesmo contribuinte (este sim sujeito às regras do procedimento fiscal).

Constata-se que houve intimação das pessoas responsabilizadas solidariamente acerca do lançamento/não homologação das compensações, bem como da sua responsabilização pelos créditos decorrentes desses atos. Foi-lhes oportunizado exercitar, de forma plena, o direito de se defender quanto ao lançamento e quanto à imputação de responsabilidade tributária por obrigação não cumprida pelo contribuinte.

Os arrolados como responsáveis solidários, inclusive os senhores Nelson Willians Fratoni Rodrigues Gustavo Rezende Mitne, puderam trazer aos autos, durante o prazo de defesa, todos os esclarecimentos e documentos que julgaram suficientes para demonstrar a inexistência de justificativa para sua responsabilização ou a improcedência do lançamento/autuação.

O exercício desses direitos culminaram com a instauração da fase contenciosa do processo administrativo fiscal que levou à apreciação dos documentação, alegações e esclarecimentos trazidos nas peças de defesa.

Portanto, no presente caso, não há que se falar em ocorrência de cerceamento ao direito ao Contraditório e à Ampla Defesa, nem em desrespeito ao Devido Processo Legal apenas porque não houve intimação, de terceiros responsabilizados solidariamente, para apresentação de documentos e esclarecimentos antes do encerramento da ação fiscal no contribuinte.

Ausência de nulidade por cerceamento de defesa. Presença de elementos suficientes para identificação da conduta praticada que levou à responsabilização e compreensão do dispositivo normativo que prevê a responsabilização.

Não tem razão a defesa quando aponta que não há nos autos a indicação precisa de qual a conduta praticada, qual a eventual subsunção ocorrida, muito menos quais os incisos, alíneas ou parágrafos dos artigos invocados nos quais se fundamentaria a pretensa solidariedade.

Embora se constate que, como apontado pelo Nelson Willians Fratoni Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne, os dispositivos legais que podem servir de fundamento para a responsabilização no caso concreto foram citados de forma agrupada, informando-se apenas a Lei e o número do artigo, tem-se que pela apreciação dessa informação, combinada com a leitura dos fundamentos e dos fatos que levaram à fiscalização a concluir pela responsabilização de cada uma das pessoas arroladas, foi possível a cada uma delas compreender (suficientemente) com base em que dispositivo normativo se deu à sua responsabilização.

Sobretudo, quando se considera o fato de que o Sr. Nelson Willians Fratoni Rodrigues, o Sr. Gustavo Rezende Mitne e o sócio-administrador do contribuinte são advogados, sendo que os dois primeiros atuam, inequivocamente, conforme se depreende da peça de defesa, na seara do Direito Tributário. Essa situação não pode ser desconsiderada quando, no caso, se quer verificar se houve algum prejuízo para que essas pessoas exercitassem o seu direito de direito de defesa.

Constam no Despacho Decisório – DD e no relatório fiscal todas as informações relativas às situações e fatos que levaram à conclusão fiscal pela responsabilização de terceiros.

Sem, ainda, entrar no mérito quanto à ocorrência de comprovação de situação apta a impor a responsabilização solidária de terceiros, ou se caberia tal imputação, é possível, por exemplo, constatar, pela apreciação do relatório fiscal e dos trechos do DD que tratam dos Srs. Nelson Willians Fratoni Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne, que

inequivocamente eles foram considerados responsáveis pela obrigação descumprida por força do disposto no CTN, artigo 124, inciso I, na medida em que se percebe que houve um esforço da autoridade tributária para demonstrar o interesse dos responsabilizados com a realização/declaração das compensações ilícitas, bem como das retificações em GFIP.

Por sua vez, ainda com o escopo de demonstrar que a leitura do relatório fiscal e do DD permitem a correta identificação dos fundamentos da responsabilização, observa-se que os Srs. Nelson Willians Fraton Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne, por terem sido constituídos mandatário/advogados do contribuinte e em razão de todas as ilicitude expostas no relatório fiscal/DD também foram responsabilizados com base no disposto no CTN, artigo 135, inciso II.

Tomando-se ainda como exemplo, as situações trazidas pela fiscalização no DD e no relatório fiscal relativamente à conduta dos Srs. Nelson Willians Fraton Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne, é possível verificar que a autoridade tributária pretendeu também responsabilizá-los com base no disposto no CTN, artigo 137, inciso I (“a responsabilidade é pessoal ao agente quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções”). Percebe-se, ainda, que a fiscalização concluiu que eles (e apenas eles) também poderiam ser responsabilizados em função do disposto no Estatuto da OAB, *caput* (já que o parágrafo se refere a lide temerária e no caso da conduta na declaração de compensação ilegal ou retificação indevida de GFIP não há lide) que determina que os advogados são responsáveis pelos atos que praticarem com dolo ou culpa.

Responsabilidade tributária. Impossibilidade de afastamento da responsabilidade do contribuinte com a responsabilização de terceiros.

Responsabilização com base nas hipóteses previstas no CTN, artigo 124, 135 e 137.

Os dispositivos do CTN citados pela fiscalização para fundamentar a responsabilização de terceiros de forma solidária são os citados a seguir:

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

[...]

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.

[...]

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Em que pesem as alegações da defesa, pela interpretação desses dispositivos constata-se que, no sistema tributário pátrio, a responsabilidade tributária é autônoma porque possui pressuposto próprio de fato, sujeitos e objeto também próprios. Nele a

regra é a de que a obrigação de pagar tributo é da pessoa prevista na lei como contribuinte. Contudo, um terceiro responderá pela obrigação do contribuinte se a lei assim expressamente o dispuser. Portanto, há uma hipótese de incidência própria da responsabilidade tributária.

Dentre as hipóteses de incidência que fazem nascer a responsabilidade de terceiros em relação a crédito tributário estão as situações previstas no CTN, artigo 124, no artigo 135 e 137. Nesses casos existe um nexo de causalidade entre o descumprimento da obrigação tributária e a conduta dolosa (ou ao menos culposa) da pessoa que deu causa a essa conduta, postergando ou prejudicando a correta formalização do crédito tributário. Por essa razão, o CTN determina que, quando ocorrer uma das hipóteses previstas nos artigos anteriormente referidos, quem deu causa ao não adimplemento do tributo seja responsabilizado, passando a integrar a relação jurídico tributária.

Contudo, ao contrário do que entende a defesa, a responsabilização de terceiro não tem o condão de afastar a responsabilidade do contribuinte, uma vez que os dispositivos citados não prevêm que o contribuinte, na ocorrência das situações neles previstas (fatos geradores que fazem nascer a responsabilização de terceiro) deva ser afastado do pólo passivo relativamente ao crédito tributário não adimplido.

Sendo assim, considerando-se que as normas referidas visam à garantir o crédito tributário em razão da finalidade social da tributação e uma vez que deve ser considerado o Princípio da Capacidade Contributiva, tem-se que não há autorização normativa para que se exclua o contribuinte da obrigação de pagar tributo mesmo nas hipóteses em que terceiros tiverem atuado para dificultar, postergar ou mesmo impedir a formalização da obrigação tributária.

Dessa feita, em que pesem as alegações da defesa em sentido contrário, conclui-se que as hipóteses de responsabilização previstas nos artigos 124, 135 e 137 não importam na exclusão do contribuinte relativamente à obrigação tributária descumprida.

Responsabilização do administrador e dos advogados com base no disposto no CTN, artigo 124.

Quanto à alegação da defesa que não seria cabível a imputação de responsabilidade tributária com base no disposto no CTN, artigo 124, tem-se conforme segue.

Como se vê, o artigo 124 do CTN (citado como um dos dispositivos aptos a fundamentar a responsabilização de terceiros pelas obrigações tributárias não cumpridas pelo contribuinte) prevê que são responsáveis de forma solidária com o contribuinte: as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei.

Acerca da primeira hipótese de responsabilização solidária prevista nesse dispositivo legal (inciso I do artigo 124 do CTN), a Solução de Consulta Cosit nº 4, de 10/12/2018 (ato que integra a legislação tributária por força do que dispõe o CTN, artigo 96 e 100) tratou de definir o que se deve entender por “interesse na situação que constitua fato gerador da obrigação principal” concluindo como segue:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.

ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO.

NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

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 nexo causal

em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desprezita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

[...]

11. 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.

11.1. 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.

11.2 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).

11.3. Ambas as construções doutrinárias são falhas e não devem ser aplicadas no âmbito da RFB, pois tenta-se interpretar um conceito indeterminado com outro conceito indeterminado.

12. Como norma geral à responsabilidade tributária, o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou. Segundo Ferragut:

[...]

12.1. 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.

13. 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.

[...]

15. 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 nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

16. 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. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF:

[...]

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste

parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

17.1. Em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna jurídico, ao menos em âmbito tributário, no momento em que há a imputação de responsabilidade.

[...]

18. Na linha até aqui desenvolvida, deve-se ter o cuidado de avaliar qual ilícito pode ensejar a responsabilização solidária, pois ele deve repercutir em âmbito tributário. Conforme Andréa Darzé:

No que se refere à responsabilidade tributária, o que se nota é que não é qualquer ilícito que poderá ensejar a atribuição de sanção dessa natureza; deve ser fato que representa obstáculo à positivação da regra-matriz de incidência, nos termos inicialmente fixados. Descumprido dever que, direta ou indiretamente, dificulte ou impeça a arrecadação de tributos, irrompe uma relação jurídica de caráter sancionatório, consubstanciada na própria imputação da obrigação que inclui no seu objeto o valor do tributo. Com isso, o ordenamento positivo pune o infrator e desestimula a prática de atos dessa natureza.

19. Destarte, além do cometimento em conjunto do fato jurídico tributário, pode ensejar a responsabilização solidária a prática de atos ilícitos que englobam: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação fiscal e demais atos deles decorrentes, notadamente quando se configuram crimes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

Portanto, há possibilidade de responsabilização de terceiros com base no disposto no CTN, artigo 124, inciso I, sempre que restar demonstrado que há interesse desse terceiro em relação ao fato gerador do tributo.

Constata-se, ainda, que esse interesse não será exclusivamente o econômico (embora o interesse econômico possa ser um dos elementos a que devam ser considerados conjuntamente com outras situações), mas aquele decorrente da adoção de condutas ilícitas aptas a interferir na identificação, pela Fazenda Pública, de todos os elementos que compõe o fato que faz nascer uma obrigação tributária relativamente a um contribuinte.

Observa-se que o presente processo se refere um ato administrativo praticado com a finalidade de homologar, ou não, a extinção de créditos tributários declarados como devidos por meio de GFIP por meio de compensação (nos termos do CTN, artigo 156, inciso II).

Assim, embora os advogados do contribuinte, o seu sócio-administrador pudessem ter interesse econômico na adoção de condutas que levaram à realização de compensação (modalidade de extinção do crédito tributário constituído/confessado) com falsidade (decorrente da inexistência de direito creditório apto a ser utilizado), evadindo tributos, uma vez que essas condutas não dizem respeito à situação ou fato jurídico que fez nascer a obrigação tributária que não foi extinta com a decisão de não homologação (nem serviram para dissimular, alterar ou dificultar a identificação da ocorrência do fato gerador e do nascimento dessa obrigação), tem-se que não se aplicaria ao caso a hipótese prevista no CTN, artigo 124, inciso I, relativamente a essas pessoas.

Ainda considerando a capitulação contida no relato fiscal, relativamente à responsabilização do administrador e de advogados e as situações que a justificaram, resta verificar se haveria possibilidade de responsabilizar essas pessoas com base no disposto no CTN, artigo 124, inciso II.

Constata-se que além das situações previstas no próprio CTN, artigos 135 e 137, não há previsão em lei ordinária, aplicável ao caso, para atribuir a responsabilidade de administradores e advogados por Contribuições Previdenciárias não adimplidas e devidas em decorrência de compensação declarada em GFIP que não foi homologada.

Especificamente com relação aos advogados, observa-se pela apreciação do *caput* do artigo 32 da Lei nº 8.906, de 4/7/1994 (Estatuto da OAB - EOAB), que apenas caso restasse comprovado nos autos que as compensações ilícitas são decorrentes de atos dos advogados do contribuinte praticados com dolo ou culpa haveria possibilidade de sua responsabilização em relação a elas com base nesse dispositivo. Passa-se, então, à análise dessa possibilidade no caso concreto.

Consta no DD acerca da responsabilização dos advogados, dentre outras informações:

50.3 - Nome : Nelson Wilians Fraton Rodrigues

Advogado da empresa fiscalizada, como de diversas outras em ações judiciais que discutem contribuição previdenciária incidente sobre itens de Folha de Pagamento, cujos processos estão em andamento e não transitados em julgado, suspensos para aguardar julgamento com repercussão geral. Advogado que acompanhou esta ação fiscal. Advogado responsável pelo escritório de advocacia Nelson Wilians & Advogados Associados, CNPJ 03.584.647/0001-04, cuja filial 0022-20 recebeu em 2017 e 2018 da Novo Mundo mais de 10% do valor de compensações ilegais em GFIP de 12/2016 a 07/2018, conforme dados na DIRF da empresa fiscalizada. Há indícios de receber pelas compensações ilegais e em desacordo com decisões judiciais em seus processos. O vultoso montante pago pela Novo Mundo em 2017 e 2018 pode se referir a percentual pelas compensações ilegais em GFIP, antes do trânsito em julgado de suas ações protocoladas em 2009, com decisões daquele mesmo ano com deferimento parcial e ainda não definitivo. Inclusive pelos esclarecimentos que prestou nesta ação fiscal, onde se constata que desvirtua/deturpa normas tributárias, há indícios de que este advogado participou ou induziu para que fossem incluídos e mantidos em GFIP os créditos inexistentes no campo compensação, ou seja, em tese, valores compensados ilegalmente, para reduzir o valor a recolher pela Novo Mundo para a Seguridade Social. A responsabilidade solidária do advogado, que deveria ter aplicado corretamente as decisões judiciais, além de estar prevista nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei n.5.172/66, foi estabelecida pelo artigo 32 da Lei n.8.906/1994, Estatuto da Advocacia e OAB. Mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de compensações ilegais em GFIP [...] grifo nosso

50.4- Nome : Gustavo Rezende Mitne

Advogado da empresa fiscalizada, como de outras empresas para discutir ou compensar contribuição previdenciária. Não nos apresentaram processo judicial em que atuam para a Novo Mundo. Advogado sócio administrador do escritório Vilela Berbel E Mitne Advogados (ou Balera Berbel&Mitne), CNPJ 07.384.515/0001-81, com filiais em Londrina, São Paulo, Brasília e Rio de Janeiro, conforme seu cartão que nos entregou na visita a sala da equipe fiscal, para tratar de compensações em GFIP de outra empresa goiana. Conforme DIRF da Novo Mundo, seu escritório recebeu em 2019 o valor de R\$844.560,32. Conforme listagem de suas NFS apresentada pela Novo Mundo, recebeu R\$952.530,62 de fevereiro a novembro de 2019, mesma época em que redeclararam GFIP da Novo Mundo de 01/2014 a 07/2018, mantendo as compensações ilegais da GFIP substituída e reduzindo os Salário-de-Contribuição-SC dos empregados nas GFIP redeclaradas nos dias 21.02.2019, 02.03.2019, 03.03.2019, 21.03.2019, 18.04.2019, 23.04.2019 e 16.08.2019, conforme GFIP exportadas por Marcelo Novais, trabalhador do escritório Vilela Berbel&Mitne. Mantiveram as compensações já declaradas na GFIP substituída, como também, reduziram SC em GFIP, reduzindo todas contribuições sociais declaradas em GFIP. Há indícios de que receberam pelas reduções ilegais de ICMS da base de cálculo da CPRB, conforme contratos e redeclarações de DCTF, como também, receberam pelas reduções ilegais de contribuições e bases de cálculo em GFIP, provavelmente, até sem ação judicial sobre ICMS na CPRB. Como as redeclarações ilegais em 2019 de DCTF e GFIP retroagiram até 2014, dificilmente seriam todas analisadas/glosadas antes de decaírem, beneficiando indevidamente aos responsáveis pelas redeclarações sem embasamento judicial ou legal. O vultoso montante pago pela Novo Mundo em 2019 para seu escritório de advocacia, pode se referir a percentual pelas reduções tributárias, inclusive SC reduzido nas suas redeclarações de GFIP em 2019 e manutenção das vultosas compensações ilegais na GFIP anterior. Pelos esclarecimentos lacônicos prestados nesta ação fiscal, há indícios

de que este advogado/escritório participou ou induziu para que redeclarassem GFIP com SC reduzidos, em tese, valores que diminuiriam contribuições sociais e previdenciárias da Novo Mundo, sem base legal ou decisão judicial que possibilitasse tais reduções. A responsabilidade solidária do advogado, que deveria ter aplicado corretamente as normas tributárias, além de estar prevista nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei n.5.172/66, foi estabelecida pelo artigo 32 da Lei n.8.906/1994, Estatuto da Advocacia e OAB. Mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de redeclarações ilegais em GFIP, em valores inferiores ao SC em Folha de Pagamento. Em tese, levaram vantagem financeira pelas reduções de SC em GFIP de 012014 a 072018, além da manutenção de compensações ilegais em GFIP, sem base legal ou decisão judicial. Assim, em tese, há indícios de prática de crimes Contra a Ordem Tributária, de Sonegação de Contribuição Previdenciária e de Apropriação Indébita Previdenciária, como previsto na Lei 8.137/90, no inciso III do art.337-A e art.168-A do Código Penal. (grifo nosso)

Como evidencia a leitura da conclusão fiscal acerca da responsabilização de advogados relativamente aos valores de compensação glosados por meio do DD, a fiscalização indicou que haveria apenas a possibilidade de os advogados terem auferido vantagens indevidas com as compensações ilegais. Além disso a autoridade tributária empregou a expressão “indício” para se referir ao principal fundamento fático que teria levado à conclusão pela necessidade de responsabilização dos advogados qual seja: a realização de pagamentos significativos em decorrência das reduções de contribuição por meio de declaração em GFIP de compensações indevidas.

A fiscalização não foi conclusiva acerca da existência de elementos suficientes para comprovar que os advogados são responsáveis pela conduta do contribuinte, consubstanciada na realização de compensações e na inserção de compensações com falsidade nas GFIP (inexistência de direito creditório líquido e certo passível de ser compensado). Não se pode esquecer que o envio das GFIP é responsabilidade do contribuinte nos termos do disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 22, inciso IV.

Embora nada impeça que os referidos advogados arrolados como responsáveis solidários sejam posteriormente responsabilizados pelo crédito tributário não adimplido com a adoção de procedimento de compensação, ou pela multa aplicada relativamente à declaração com falsidade nas GFIP caso se constate (em foro legítimo que não é o do julgamento do Processo Administrativo Fiscal – PAF) que a inserção de compensações nas GFIP constituiu crime praticado com a sua participação, não há elementos nos autos que demonstrem que a compensação sem que houvesse direito creditório líquido e certo ou que a declaração com falsidade em GFIP foi efetuada com participação efetiva dos advogados arrolados como responsáveis solidários.

Portanto, não há elementos nos autos que autorizem a manutenção da responsabilização de advogados, com base no disposto no CTN, artigo 124, inciso II, nem mesmo quando se considera o disposto no Estatuto da OAB, artigo 32, *caput*.

Responsabilização de advogados com base no disposto no CTN artigo 135 e 137. Impossibilidade no caso dos autos.

Ainda considerando o exposto (ausência de elementos suficientes nos autos que pudessem demonstrar, sem qualquer dúvida, que houve a participação dos advogados na conduta de realizar e inserir compensações nas GFIP sem que houvesse direito creditório apto a amparar tal procedimento), tem-se que os advogados também não podem ser responsabilizados (pelas contribuições decorrentes da não homologação da compensações declaradas em GFIP e nem pela multa aplicada pela falsidade nessas mesmas declarações relativas a direito creditório utilizado na compensação) com base no que dispõe o CTN, artigo 135, inciso II e no artigo 137, inciso I (que seriam aqueles que se amoldariam às situações cuja a ocorrência a fiscalização pretendeu descrever).

Responsabilização de sócio majoritário pessoa jurídica. Martins Ribeiro Participações Ltda.

A respeito da responsabilização tributária da Martins Ribeiro Participações Ltda constam as seguintes informações no DD e no relatório fiscal:

6- Os débitos que constam deste processo digital foram lavrados no andamento da fiscalização, sendo devidos pela empresa fiscalizada, como também, por quatro devedores solidários, que são: Carlos Luciano Martins Ribeiro, CPF 348...-34, OAB-

GO ..., sócio administrador da Novo Mundo desde 1998, administrador de outras dezessete empresas do grupo e apontado, pela empresa no esclarecimento datado de 05.11.2019, como responsável pelas decisões sobre reduções de contribuições sociais em GFIP; a empresa sócia majoritária da Novo Mundo Móveis, a holding criada pelo grupo em 2004 e, também, administrada por Carlos Luciano Martins Ribeiro, a empresa Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ 06.069.438/0001-02, que obteve vantagens financeiras indevidas pelas vultosas reduções ilegais de contribuições previdenciárias e para Terceiros. (grifo nosso)

[...]

10-O presente relatório tem a finalidade de prestar esclarecimentos acerca da não homologação ou GLOSA das compensações em GFIP de 13/2015 a 07/2019, acarretando lançamento de contribuição previdenciária, Processos 10120.720041/2020-65 e 10120.720040/2020-11, que são devidos para a Previdência Social pela Novo Mundo e por seus devedores solidários, visto que, em tese, praticaram, concorreram ou levaram vantagem por atos com indício de crimes de: Falsificação de Documento Público, conforme previsto no inciso III do § 3º do art. 297 do Código Penal-CP, e crime Contra a Ordem Tributária, Lei 8.137/90. Conforme artigos 124, 135 a 137 do CTN, os devedores solidários tornaram-se pessoalmente responsáveis pelos débitos resultantes das reduções de contribuições sociais em GFIP, que foram declaradas e redeclaradas com redução de Salário-de-ContribuiçãoSC e com vultosas compensações baseadas em créditos inexistentes ou desamparados de decisão judicial. (grifo nosso)

[...]

32-Os responsáveis e advogados deveriam ter aplicado corretamente as decisões judiciais e normas tributárias. Há responsabilidade solidária dos responsáveis pela empresa e dos advogados, como também, da empresa sócia majoritária da Novo Mundo. A empresa sócia majoritária é administrada pelo mesmo sócio responsável pela Novo Mundo, Carlos Luciano, que tem formação jurídica, estando ativa sua inscrição OAB-GO. A empresa sócia majoritária levou vantagens financeiras com as declarações ilegais. Todos responsáveis e os que levaram vantagem financeira são devedores solidários, conforme previsto nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei n.5.172/66, como também, pelo artigo 32 da Lei n.8.906/1994, Estatuto da Advocacia e OAB. Mesmo após notificações fiscais, os advogados, em tese, podem ter decidido, induzido ou não impedido a manterem erros/ilegalidades em GFIP. Assim, a empresa sócia majoritária e os responsáveis pelos erros/ilegalidades em GFIP de 05/2015 a 07/2018 passaram a ser devedores solidários, pessoal e diretamente responsáveis pelos valores não homologados e outros débitos lançados nesta ação fiscal. Assim, por responderem com seus próprios bens pessoais até a satisfação dos correspondentes débitos tributários, os solidários, ou pessoalmente responsáveis pelos débitos, serão cientificados dos débitos lavrados nos dois AI e no DD. (grifo nosso)

[...]

41-DD-Despacho Decisório n.245/2020 no valor de R\$ 5.138.639,87 que consta do processo digital n.10120.720041/2020-65 refere-se a Glosa ou Não Homologação de valores compensados em GFIP de 13/2015 sem indício de falsidade como também Glosa ou Não Homologação das compensações em GFIP das competências 12/2016 a 07/2018 em que foi constatado indício de falsidade, com subtotal de R\$4.749.806,23. Foi glosada ou não homologada compensação na última GFIP exportada, Status 1, de 13/2015 a 07/2018, pois compensaram crédito inexistente ou falso, sem decisão judicial transitada em julgado, conforme arts. 35, 89, §§ 9º e 10, da Lei 8212/91, e arts. 44 e 61 da Lei 9430/96. Os cálculos das compensações não homologados e datas de declaração/entrega das GFIP constam na lista "GFIP Glosa excedente compensação e multa 150". Sobre a compensação em GFIP da competência 13/2015, declarada em 12/2015, não constatamos crédito real/válido que pudesse ser compensado e, também, não constatamos que tenha havido manipulação de valores nesta competência 13/2015. Não constatamos que tenham incluído compensação na GFIP 13/2015 com o intuito de fraude, inclusive por não estarem pagando escritórios de advocacia àquela época, que só foram contatados posteriormente para reduzir contribuições sociais em declarações ou GFIP exportadas a partir de 01/2017. Porém, sobre as vultosas compensações em GFIP a partir da competência 12/2016 até 07/2018, há indício de falsidade, sendo

responsabilizados solidariamente o Diretor responsável da Novo Mundo, Carlos Luciano, a empresa sócia majoritária, Martins Ribeiro Partic Ltda, que também é administrada pelo mesmo sócio da empresa fiscalizada, [...]. Como na redeclaração de GFIP em 2019, reduziram SC e mantiveram as compensações ilegais em GFIP já contidas na GFIP anterior declarada em época própria, [...] (grifo nosso)
[...]

50.2- Nome : Martins Ribeiro Participações LTDA

Empresa do mesmo Grupo Novo Mundo. Detém 93% do Capital Social da empresa Novo Mundo. Martins Ribeiro é administrada pelo mesmo sócio administrador da Novo Mundo, Carlos Luciano Martins Ribeiro, que foi indicado como o responsável pelas decisões e fatos agora fiscalizados, conforme esclarecimento em 05.11.2019. Como sócia majoritária, a Martins Ribeiro foi a que, em tese, mais levou vantagem financeira pelas vultosas reduções e compensações ilegais de contribuições sociais e previdenciárias nas GFIP de 012014 a 072018. Como detentora de quase todo o Capital Social da Novo Mundo, obteve ganho financeiro pelas compensações e reduções ilegais de contribuições, não baseadas em crédito real ou decisão judicial. Assim, a empresa Martins Ribeiro é devedora solidária dos tributos lançados nesta ação fiscal, pois constatou-se que declararam/reduziram contribuição social em GFIP da Novo Mundo, das competências 2014 a 2018, em tese, com indícios de crimes tributários. (grifo nosso).

Percebe-se que, ao contrário do que alega a defesa, também em relação à Martins Ribeiro Participações Ltda (como ocorreu em relação ao demais sujeitos passivos arrolados nos autos), a fiscalização apresentou os motivos de fato, bem como os dispositivos normativos que impunham à sua responsabilização pela obrigação tributária tratada nos autos que entendeu serem aplicáveis ao caso, permitindo a todos os sujeitos passivos exercer o direito ao Contraditório e à Ampla Defesa.

Observa-se, que no presente caso, da mesma forma do que ocorreu em relação aos advogados arrolados como responsáveis solidários, não restou evidenciado nos autos, de que modo a Martins Ribeiro Participações Ltda teria atuado na conduta ilícita de inserir valores de compensação em GFIP (declaração se refere à uma obrigação tributária imposta ao contribuinte e não ao sócio) sem que houvesse direito creditório líquido e certo passível de compensação no período.

Dessa feita, não há elementos nos autos suficientes para autorizar a responsabilização da Martins Ribeiro Participações Ltda com base no disposto no CTN, artigo 137, inciso I.

Além disso, como apontado na peça de defesa da Martins Ribeiro Participações Ltda, com base no contido nos presentes autos, não há a possibilidade de responsabilizar-lhe considerando o disposto no CTN, artigo 135. Isso se deve ao fato de que se está diante de uma pessoa jurídica, integrante do grupo econômico do autuado que não é uma sociedade de pessoas.

Basta a leitura dos artigos 134 e 135 do CTN, combinada com a leitura do relato fiscal, para restar evidenciada a impossibilidade lógica de que a responsabilização tributária da Martins Ribeiro Participações tenha ocorrido com base nesse dispositivo:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

[...]

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.

Contudo, a impossibilidade de aplicação de responsabilização de administrador e dos advogados com base no disposto no artigo 124 não se aplica à sócia-majoritária Martins Ribeiro Participações Ltda, pessoa jurídica que integra o grupo econômico do contribuinte (tendo inclusive o mesmo administrador) conforme apontado no relatório fiscal e no Despacho Decisório – DD (informação não contestada pela defesa).

Especificamente no caso da Martins Ribeiro Participações Ltda, tem-se que por se tratar de pessoa integrante do mesmo grupo econômico (situação não contestada pela defesa), sendo inclusive a sócia majoritária de outras pessoas jurídicas que integram esse grupo, aplica-se ao caso o disposto no CTN, artigo 124, inciso II. Isso porque as contribuições identificadas como devidas em razão da não homologação das compensações declaradas em GFIP referem-se a contribuições previstas na Lei n.º 8.212/1991 e, por força do disposto no artigo 30, inciso IX dessa mesma Lei, os integrantes do grupo econômico (como é o caso da Martins Ribeiro Participações Ltda) respondem solidariamente pelas obrigações decorrentes da aplicação dessa Lei. Mas não é só.

A CLT, com redação vigente na época de ocorrência dos fatos geradores, determinava que:

Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

[...]

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico, serão responsáveis solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

Dessa feita, uma vez que, tanto o contribuinte como as pessoas jurídicas integrantes do seu grupo econômico, dentre as quais a Martins Ribeiro Participações Ltda, têm interesse comum na situação que constitui fato gerador das Contribuições Previdenciárias (remuneração de empregados que constitui uma das obrigações de todos os integrantes do grupo econômico decorrente da relação de emprego) devidas em razão da não homologação de compensações declaradas em GFIP tem-se que também se aplica ao caso a responsabilização da Martins Ribeiro Participações Ltda a responsabilização pelas contribuições lançadas com base no disposto no CTN, artigo 124, inciso I.

Conduta dolosa do contribuinte, com participação de seu administrador.

Responsabilização do sócio administrador.

Em nenhum momento a defesa contesta que no período de realização das compensações ou de inserção das compensações nas GFIP (antes a em 2019) o Sr. Carlos Luciano Martins Ribeiro fosse o administrador do contribuinte e da sócia majoritária do contribuinte. Sendo assim, é inequívoco, por tudo o que foi narrado pela fiscalização, que sem a participação do sócio-administrador não seria possível a realização das compensações de forma escritural, nem a inserção dos valores de direito creditório inexistente nas GFIP que foram enviadas antes e em 2019.

Isso é o que se constata quando se considera a expressividade dos montantes que foram compensados no período, a contratação de escritórios de advocacia para atuar no

período de realização e de declaração das compensações por meio de GFIP, bem como pelo envio e reenvio dessas GFIP em período próximo ao esgotamento do prazo conferido à Fazenda Pública para se manifestar acerca da regularidade das compensações (situações que não foram infirmadas pela defesa).

Não é crível que as compensações ilícitas com essa magnitude, realizadas/declaradas com base em direito creditório que, pelo menos em parte, era objeto de discussão judicial tenham sido realizadas sem o conhecimento e a anuência (efetiva participação) do sócio-administrador.

Resta verificar se, em relação à responsabilização Carlos Luciano Martins Ribeiro (sócio-administrador), houve a apresentação, pela fiscalização, de elementos suficientes para que ele compreendesse os fatos e os fundamentos normativos que levaram a sua responsabilização solidária.

Pela leitura do DD e do relatório fiscal se observa que:

6- Os débitos que constam deste processo digital foram lavrados no andamento da fiscalização, sendo devidos pela empresa fiscalizada, como também, por quatro devedores solidários, que são: Carlos Luciano Martins Ribeiro, CPF 348...-34, OAB-GO ..., sócio administrador da Novo Mundo desde 1998, administrador de outras dezessete empresas do grupo e apontado, pela empresa no esclarecimento datado de 05.11.2019, como responsável pelas decisões sobre reduções de contribuições sociais em GFIP; a empresa sócia majoritária da Novo Mundo Móveis, a holding criada pelo grupo em 2004 e, também, administrada por Carlos Luciano Martins Ribeiro, a empresa Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ 06.069.438/0001-02, que obteve vantagens financeiras indevidas pelas vultosas reduções ilegais de contribuições previdenciárias e para Terceiros. (grifo nosso)

[...]

32-Os responsáveis e advogados deveriam ter aplicado corretamente as decisões judiciais e normas tributárias. Há responsabilidade solidária dos responsáveis pela empresa e dos advogados, como também, da empresa sócia majoritária da Novo Mundo. A empresa sócia majoritária é administrada pelo mesmo sócio responsável pela Novo Mundo, Carlos Luciano, que tem formação jurídica, estando ativa sua inscrição OAB-GO. A empresa sócia majoritária levou vantagens financeiras com as declarações ilegais. Todos responsáveis e os que levaram vantagem financeira são devedores solidários, conforme previsto nos artigos 124, 135 a 137 do CTN, Lei n.5.172/66, como também, pelo artigo 32 da Lei n.8.906/1994, Estatuto da Advocacia e OAB. Mesmo após notificações fiscais, os advogados, em tese, podem ter decidido, induzido ou não impedido a manterem erros/ilegalidades em GFIP. Assim, a empresa sócia majoritária e os responsáveis pelos erros/ilegalidades em GFIP de 05/2015 a 07/2018 passaram a ser devedores solidários, pessoal e diretamente responsáveis pelos valores não homologados e outros débitos lançados nesta ação fiscal. (grifo nosso)

[...]

41-DD-Despacho Decisório n.245/2020 no valor de R\$ 5.138.639,87 que consta do processo digital n.10120.720041/2020-65 refere-se a Glosa ou Não Homologação de valores compensados em GFIP de 13/2015 sem indício de falsidade como também Glosa ou Não Homologação das compensações em GFIP das competências 12/2016 a 07/2018 em que foi constatado indício de falsidade, com subtotal de R\$4.749.806,23. Foi glosada ou não homologada compensação na última GFIP exportada, Status 1, de 13/2015 a 07/2018, pois compensaram crédito inexistente ou falso, sem decisão judicial transitada em julgado, conforme arts. 35, 89, §§ 9º e 10, da Lei 8212/91, e arts. 44 e 61 da Lei 9430/96. Os cálculos das compensações não homologados e datas de declaração/entrega das GFIP constam na lista "GFIP Glosa excedente compensação e multa 150". Sobre a compensação em GFIP da competência 13/2015, declarada em 12/2015, não constatamos crédito real/válido que pudesse ser compensado e, também, não constatamos que tenha havido manipulação de valores nesta competência 13/2015. Não constatamos que tenham incluído compensação na GFIP 13/2015 com o intuito de fraude, inclusive por não estarem pagando escritórios de advocacia àquela época, que só foram contatados posteriormente para reduzir contribuições sociais em declarações ou GFIP exportadas a partir de 01/2017. Porém, sobre as vultosas compensações em GFIP a partir da competência 12/2016 até 07/2018, há indício de falsidade, sendo

responsabilizados solidariamente o Diretor responsável da Novo Mundo, Carlos Luciano, [...] Como na redeclaração de GFIP em 2019, reduziram SC e mantiveram as compensações ilegais em GFIP já contidas na GFIP anterior declarada em época própria, também, há responsabilidade solidária de advogado que atuou nas reduções de base de cálculo de GFIP e redeclarou-as com as compensações ilegais, [...] Grifo nosso.
[...]

50.1- Nome : Carlos Luciano Martins Ribeiro

Sócio Administrador desde 1998 da empresa Novo Mundo. Indicado pela empresa como o responsável pelas decisões e fatos agora fiscalizados, conforme esclarecimento em 05.11.2019. Também, responsável por outras empresas do grupo Novo Mundo, inclusive pela empresa Martins Ribeiro Participações Ltda, CNPJ 06.069.438/0001-02. Mesmo após notificações fiscais, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de declarações ilegais em GFIP de 05/2015 a 07/2018, reduções ilegais de SC nas GFIP redeclaradas em 2019, compensações sem base legal e sem decisão judicial. Em tese, levaram vantagem financeira pelas declarações ilegais em GFIP de 2014 a 2018. Compensaram contribuição social sem crédito real ou decisão judicial, inclusive compensaram antes do trânsito em julgado. Como é advogado, estando ativa sua OAB-GO, tinha capacidade de entender as decisões judiciais, para utilizá-las corretamente, como também, entender a intenção em declarações e reduções ilegais de contribuições e de SC em GFIP. Assim, é devedor solidário, pois, em tese, praticou declaração falsa em documento público, nas GFIP de 12/2016 a 07/2018, como previsto no inciso III do art.297 do Código Penal. Em tese, praticou Sonegação de Contribuição Previdenciária e Apropriação Indébita Previdenciária de 012014 a 072018. (grifo nosso)

Pela apreciação dos trechos do DD que foram transcritos, notadamente, o item 50.1 do DD, constata-se que resta claro que a responsabilização não se deu com base em indícios, como quer fazer crer a defesa, já que a fiscalização apontou que o contribuinte indicou o sócio-administrador como a pessoa responsável pelas decisões que culminaram com a inclusão de compensações realizadas sem que houvesse direito creditório (em decorrência de não haver trânsito em julgado de decisões judiciais nas quais o contribuinte discute a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre rubricas e de não haver autorização legal para compensar valores pagos, sobre as mesmas rubricas, a outras entidade e fundos e para a Previdência Social).

Além disso, consta expressamente que o sócio administrador, decidiu, induziu, não impediu ou insistiu na manutenção de declarações ilegais em GFIP (relativas às competências de 05/2015 a 07/2018) com reduções ilegais de SC nas GFIP redeclaradas em 2019 e com compensações sem base legal e sem decisão judicial.

A defesa também não infirmou a alegação de que sócio-administrador foi indicado pelo contribuinte como o responsável pelas decisões e fatos fiscalizados, conforme esclarecimento em 5/11/2019.

Observa-se, portanto, que os fatos e fundamentos normativos que levaram à responsabilização do administrador do contribuinte foram arrolados pela autoridade tributária.

Em atenção às alegações da defesa, tem-se que o fato de a fiscalização ter apontado apenas o *caput* do artigo 135 do CTN para fundamentar a responsabilização tributária de terceiros, inclusive do sócio-administrador, não resultou em qualquer prejuízo que os responsabilizados pudessem compreender porque o foram e com base em quais dispositivos legais isso se deu, inexistindo, em razão disso prejuízo para que se exercesse o direito Contraditório e à Ampla Defesa.

Da mesma forma que ocorreu em relação à responsabilização tributária dos advogados tratados nos autos, observa-se que a indicação do CTN, artigo 135, quando apreciada conjuntamente com os fatos que levaram à responsabilização tributária, não deixam dúvidas que o motivo da responsabilização do administrador do contribuinte foi o previsto no CTN, artigo 135, inciso III, na medida em que, logicamente, ele não se enquadra nas demais hipóteses contidas nos inciso I e II desse artigo, como se observa a seguir:

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.

Ora, sendo o Sr. Carlos Luciano Martins Ribeiro o administrador do contribuinte em todo o período considerado como de ocorrência das compensações e da declaração com falsidade nas GFIP, e tendo agido em ofensa a Lei (segundo o relato fiscal não infirmado pela defesa) dando ensejo à decisão que resultou na apuração de crédito tributário inadimplido pelo contribuinte e na aplicação de multa por declaração de compensação com falsidade na GFIP, somente poderia se aplicar ao seu caso, considerando apenas o disposto no CTN, artigo 135, o inciso III. Tanto é assim, que pela leitura da peça de defesa, é possível observar que ele apresentou todos os argumentos que entendeu suficientes para afastar a imputação de sua responsabilização com base no disposto no CTN, artigo 135, inciso III.

Outra alegação da defesa é que a realização de compensações e de declaração com informação falsa na GFIP relativa a direito creditório utilizado na compensação não decorreu de conduta dolosa do contribuinte, nem do administrador e que, em razão disso, não haveria que se falar em aplicação de multa, nem de responsabilização tributária dessas pessoas.

Contudo, essa alegação também não encontra amparo na realidade na medida em que tanto o contribuinte, quando o administrador, tinham conhecimento de que inexistia direito creditório líquido e certo passível de compensação na época do vencimento das obrigações ou por ocasião do envio das GFIP retificadoras em 2019. Tanto assim que eles recorreram ao Poder Judiciário com vistas a obter declaração de inexigibilidade de Contribuições Previdenciárias sobre as verbas que informaram como a origem do direito creditório empregado no procedimento compensatório antes da realização das compensações e da transmissão das GFIP em 2019.

Ademais, conforme se depreende do relato fiscal, não infirmado pela defesa, o contribuinte, por meio de seu administrador (mesmo diante das “notificações” fiscais apresentadas antes e após o início do procedimento fiscal do procedimento fiscal) apresentou alegações inverossímeis como aquela referente a realização de “suspensão tardia” da incidência de contribuição previdenciária em razão de decisão judicial para proceder às compensações e declará-las por meio de GFIP e, concomitantemente, afirmou que havia julgado no STJ que era suficiente para amparar o seu direito de compensar contribuições para outras entidades e fundos e as Contribuições Previdenciárias relativas ao Gilrat.

Como restou apontado no DD e no relatório fiscal, a possibilidade de suspensão de exigibilidade de contribuição previdenciária sobre determinada rubrica por força de decisão judicial não afasta o dever do contribuinte de declarar essa contribuição por meio de GFIP, sendo que, nesse caso, há suspensão dos procedimentos de cobrança dos valores apurados conforme a legislação de regência por força da decisão judicial, mesmo após a confissão dos valores totais em GFIP. Inclusive essa orientação foi oferecida ao contribuinte durante o procedimento fiscal conforme relato fiscal não infirmado pela defesa.

Observa-se que o contribuinte e o administrador trazem alegações ambíguas acerca das justificativas do procedimento adotado: em um momento não se trataria de compensação, mas de procedimento de “suspensão tardia” de incidência de contribuições por força de decisão judicial obtida anteriormente, em outro momento se trataria de compensação, mas de valor apurado apenas sobre contribuições de Terceiros (Outras Entidades e Fundos) e de contribuições patronais previdenciárias relativas ao Gilrat incidentes sobre as mesmas verbas/rubricas cuja inclusão na base de cálculo está sendo discutida judicialmente pelo contribuinte.

A apresentação de argumentos e justificativas tão ambíguas, o fato do contribuinte ter buscado o Poder Judiciário para ver declarada a inexigibilidade de contribuição previdenciária sobre os valores pagos nos primeiros quinze dias que

antecedem a concessão do auxílio-doença/acidente e sobre os valores pagos a título de 1/3 de férias gozadas (que demonstra que conhecia haver vedação legal ao entendimento de que dos recolhimentos previdenciários sobre essas rubricas decorriam direito creditório líquido e certo passível de compensação), combinados com o fato de que a fiscalização efetuou esclarecimentos acerca da ilicitude das compensações (antes e após o início do procedimento fiscal) não permitem que possa ser acolhida a alegação da defesa de que a conduta de efetuar as compensações ilegais e de declará-las em GFIP (declaração com falsidade) se trata apenas de divergência interpretativa entre ele e a RFB.

Tem-se que no caso há opção consciente pela redução ilícita de valores a serem confessados por meio de GFIP. Os fatos narrados pela fiscalização, além de confirmar a ocorrência de sonegação evidenciam, quando se considera a justificativa de realização de “suspensão tardia” a ocorrência de fraude (condutas previstas na Lei nº 4.502/1964, incisos I e II).

Dessa feita, em que pese haver, apenas em tese, o cometimento de crimes pelo contribuinte, com a participação de seu administrador (fato a ser apurado em esfera e por autoridade própria), há infração à legislação pela ocorrência de sonegação e de fraude e não apenas em razão de omissão no dever de recolher tributo no prazo como afirma a defesa.

Sendo assim, é inequívoco que a conduta infratora foi dolosa e que ocorreu a situação que determina a responsabilização do administrador prevista no CTN, artigo 135, inciso III.

Em face de todo o exposto, verifica-se, ainda, que ao contrário do que alega a defesa, a conduta dolosa do contribuinte e do seu administrador restou evidenciada pela fiscalização que trouxe informações (não infirmadas pelos manifestantes) e elementos probatórios (tais como os esclarecimentos apresentados às fls. 211/373) suficientes para demonstrar a ilicitude das compensações e de sua declaração em GFIP, bem como a intenção de efetua-las tendo conhecimento da ausência de liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Esclareça-se, ainda, que não procede a alegação da defesa de que, para realizar as compensações em comento, ele deveria retificar as GFIP porque, no caso das retificações levadas a efeito (tratadas em processo específico) não se está tratando de direito creditório líquido e certo (portanto passível de compensação em respeito ao CTN, artigo 170), mas de ajuste realizado nos salários-de-contribuição anteriormente declarados em desrespeito à legislação tributária vigente, aplicando entendimento contido no julgado do STJ que ainda não vinculava nem a ele nem a RFB.

Constata-se, ainda, que consta no relatório fiscal e no DD que as compensações em comento foram efetuadas em afronta ao que determina o parágrafo único do artigo 57 da IN/RFB nº 1300/2012, parágrafo único do artigo 85 da IN/RFB nº 1.717/2017, a Solução de Consulta RFB Cosit nº 132, publicada no DOU de 5/9/2016, a Solução de Consulta RFB Cosit nº 279, de 2/6/2017, e na Solução de Consulta Cosit nº 77, publicada no DOU de 3/7/2018. A sua realização e declaração por meio de GFIP, em tese, se configuram crime de Falsificação de Documento Público e crime Contra a Ordem Tributária, conforme inciso III do § 3º do artigo 297 do Código Penal - CP e na Lei nº 8.137/1990.

Observa-se que há no relato fiscal a indicação de que o administrador deve ser responsabilizado com base no disposto no CTN, artigo 137. Considerando-se o exposto no DD e no relatório fiscal acerca da responsabilização do administrador tem-se que, o inciso desse artigo aplicável ao caso seria o I:

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

Assim, além de restar demonstrada que foi correto o procedimento fiscal ao responsabilizar o administrador com base no CTN, artigo 135 e com base no artigo 137, também resta evidenciado que não ocorreu cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, nem do contribuinte, nem do administrador, não havendo motivo para

anular nem o procedimento fiscal, nem o DD, nem o Auto de Infração para aplicação de multa por falsidade na declaração de compensação nas GFIP.

Ausência de obscuridade em relação à modalidade de responsabilidade atribuída.

Esclareça-se, também, que, em que pese o entendimento da defesa em sentido contrário, nada impede que situações constatas no caso concreto possam a dar ensejo à responsabilização de terceiros com base no contido no CTN, artigo 124 ou com base no artigo 135 do mesmo instrumento legal (como concluiu a fiscalização no presente caso).

Não há, portanto, ao contrário do que alega a defesa, nenhuma incerteza da fiscalização atinente aos fatos e fundamentos normativos que considerou para concluir pela responsabilização de terceiros.

Inexistência de autorização normativa para limitar a responsabilização ao valor pago a título de honorários advocatícios.

Esclareça-se, em atenção às alegações da defesa, que, caso restassem apresentados nos autos elementos suficientes para permitir a manutenção da responsabilização do advogados arrolados como responsáveis solidários (o que, como visto não ocorreu), inexistente autorização normativa para reduzir a responsabilização tributária ao montante de honorários recebidos por eles em razão dos serviços prestados.

Não ocorrência de abuso de autoridade.

Em atenção às alegações de Gustavo Rezende Mitne acerca da ocorrência de crime de Abuso de Autoridade, embora as Autoridades Tributárias que integram as Delegacias de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não tenham competência para se manifestar sobre a ocorrência de crime, cumpre prestar alguns esclarecimentos e analisar se haveria necessidade, a partir de prova nos autos, de formalizar representação fiscal contra a autoridade tributária que realizou o procedimento fiscal.

A IN RFB nº 1.750, de 12/11/2018, publicada no DOU de 14/11/2018, determina que:

CAPÍTULO I DO DEVER DE REPRESENTAR

Art. 2º A representação fiscal para fins penais deverá ser feita por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar fatos que configuram, em tese:

- I - crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social; ou*
- II - crime de contrabando ou de descaminho.*

§ 1º Se a constatação do fato a que se refere o caput se der em momento posterior ao da constituição do crédito tributário, a representação fiscal para fins penais deverá ser formalizada no prazo máximo de 10 (dez) dias, contado da data da ciência do fato.

§ 2º Se o fato que configura crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social estiver relacionado a crédito tributário constituído por instrumento de confissão de dívida firmado perante a RFB, a representação fiscal para fins penais será formalizada de forma automatizada.

§ 3º Caso servidor da RFB que não seja competente para formalizar a representação fiscal para fins penais identifique fato que configure, em tese, os crimes a que se refere o caput, deverá comunicá-lo à chefia imediata, para posterior formalização por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 3º A representação para fins penais referente a fatos que configuram, em tese, crimes contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional ou contra administração pública estrangeira, de falsidade de títulos, papéis e documentos públicos e de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores, deverá ser formalizada por servidor da RFB perante o titular da unidade à qual estiver vinculado.

Art. 4º A representação referente a ilícitos que configuram, em tese, atos de improbidade administrativa previstos nos arts. 9º a 11 da Lei nº 8.429, 1992, relacionados às atividades e competências da RFB, deverá ser formalizada por servidor da RFB perante o titular da unidade à qual estiver vinculado.

Durante o período de realização da ação fiscal e na data da lavratura do DD e do Auto de infração combatidos, a competência para fiscalizar as contribuições tratadas nos

autos e, por consequência, identificar a existência ou de obrigação tributária não cumprida em época própria, se submete ao disposto na Lei n.º 11.457, de 16/3/2007:

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

[...]

A mencionada Lei também modificou a Lei n.º 10.593, de 6/12/2002, que, quanto à competência específica dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, passou a estabelecer conforme segue:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; [...]

A Lei n.º 8.212/1991, acerca da competência da RFB, determina como segue:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

O Decreto n.º 7.574, de 29/9/2011, publicado no DOU de 30/9/2011, estabelece que:

Art. 112. A competência para decidir acerca da homologação ou não da compensação declarada é do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto n.º 8.853, de 2016)

Portanto, compete ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, em decorrência na investidura do cargo, a verificação obrigatória da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias, inclusive com vistas a homologar ou não a extinção de créditos tributários efetuada por compensação.

Depreende-se do exposto, que não há instauração de procedimento fiscal em desfavor de um contribuinte, como quer fazer crer a defesa, pois essa possibilidade é inerente à condição de todo administrado tributário e ao dever da Administração Tributária (desempenhado por meio de seus agentes).

Assim, o fato de ter sido instaurado e realizado um procedimento fiscal em determinado contribuinte não pode ser considerado como abuso de poder ou excesso de poder, pois do contrário teríamos que aceitar que a legislação ao impor às autoridades

tributárias o dever de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes e de lançar tributos estaria obrigando-lhes a praticar uma ilicitude.

Uma vez instaurado o procedimento fiscal, realizado com o contribuinte cumprindo com seu dever de colaboração e tendo sido identificado que houve o cumprimento das obrigações tributárias acessórias e principais em determinado período, não há aplicação de qualquer sanção ou imposição de nenhuma exação.

Portanto, não há que se falar que foi instaurado um procedimento fiscal em desfavor de um contribuinte.

Pela simples leitura do DD e do relatório fiscal, observa-se que a instauração do procedimento fiscal deu-se apenas após ter sido constatado que o contribuinte declarou compensações por meio de GFIP e que, em seguida, enviou GFIP retificadoras reduzindo as bases de cálculo, declarando novamente as mesmas compensações.

Constata-se, ainda, pela leitura do Despacho Decisório – DD e do relatório fiscal, que somente após notificar o contribuinte e pedir esclarecimentos, tendo sido constatada a existência de indícios de irregularidade nas compensações e retificações com base nos esclarecimentos prestados (com redução de bases de cálculo nas GFIP) é que foi instaurado o procedimento fiscal.

A verificação de regularidade tributária de um determinado contribuinte, que como visto é um dever imposto às Autoridades Tributárias por força da legislação pátria (que pode ser realizada, inclusive por meio de ação fiscal) demanda, pela sua própria natureza, conhecimentos técnicos especializados, não apenas relativos ao Sistema Tributário Nacional (enquanto sistema normativo), mas também conhecimentos relacionados a normas contábeis, questões econômicas, além daqueles decorrentes do sucessivo acompanhamento do modo como um contribuinte ou grupo de contribuintes (por exemplo, de um segmento econômico) vem cumprindo com suas obrigações tributárias.

Além disso, há normas tributárias que disciplinam a realização do procedimento fiscal com vistas a verificar a regularidade tributária (tais como as contidas nos dispositivos do Decreto nº 70.235/1972, a IN RFB nº 971/2009), por se tratar de atividade administrativa plenamente vinculada (CTN, artigo 142), garantindo ao contribuinte meios de acompanhar a regularidade do exercício desse procedimento fiscal.

Como visto, o que pode haver é o descumprimento das normas que regem o desenvolvimento da atividade de fiscalização, bem como a aplicação de sanções e o reconhecimento de obrigações tributárias em desfavor de um contribuinte. Fato não provado nos autos pela defesa.

Em razão do exposto, ao contrário do que poderia ocorrer com um procedimento administrativo disciplinar que, em tese, pelo descumprimento das normas (finalidades e procedimentos e garantias) que o regem, poderia resultar em abuso de autoridade, a realização de um procedimento fiscal (amplamente regulado por normas tributárias desenvolvidas para a proteção do contribuinte) dificilmente levaria ao abuso de autoridade sem que houvesse provas suficientes sobre tal ocorrência.

Resta verificar se, de fato, há elementos nos autos capazes de demonstrar que a instauração e a realização de procedimento fiscal se deu com abuso de autoridade.

Observa-se que uma das situações apontadas por Gustavo Rezende Mitne como evidência de abuso de autoridade foi o fato de que ele não foi intimado a se manifestar ou apresentar documentos durante o procedimento fiscal realizado no contribuinte.

Conforme mencionado, tal circunstância (que também não resultou em cerceamento do seu direito de defesa, como visto em outro tópico do voto) não pode constituir abuso de autoridade na medida em que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, seguindo a legislação de regência, somente como resultado do procedimento fiscal realizado no contribuinte, concluiu pela responsabilização de terceiros.

Por outro lado, não há prova nos autos (já que a defesa se limita a alegar sem juntar prova de suas alegações como determina o Decreto nº 70.235/1972, artigo 15 e 16) de que as informações e conclusões contidas no DD e no relatório fiscal não tiveram por finalidade garantir a aplicação da legislação tributária, bem como o cumprimento do crédito tributário não adimplido em época própria, mas prejudicar o interesse do investigado.

Também não há provas que de que a fiscalização tenha dado início à persecução administrativa sem justa causa fundada ou contra quem ela sabia ser inocente. Ora, a leitura do relatório fiscal, ainda que não se concorde com as conclusões fiscais, demonstram que a Autoridade Tributária chegou a elas com base em constatações e indícios identificados durante a realização de procedimento fiscal.

Em que pesem as alegações da defesa, não houve negação de acesso aos autos, pois diferentemente do que ocorre em um caso de responsabilização disciplinar (processo administrativo) ou num processo penal, no processo administrativo fiscal, a identificação de responsabilidade tributária de terceiros é resultante do desenvolvimento e do encerramento do procedimento fiscal em um contribuinte (esse sim, intimado do início desse procedimento fiscal) com base em fatos e circunstâncias comprovadas a partir de informações prestadas pelo contribuinte e seguindo normas específicas para a formalização dessa responsabilização.

Além disso, os autos do processo administrativo fiscal (em atenção às normas que o regem) são criados a partir do encerramento da ação fiscal. Portanto, não pode ter ocorrido negação de acesso aos autos na medida em que não havia ainda autos de processo durante a realização da fiscalização e, logicamente, não pode ter havido pedido de vista ou de ciência sobre os autos, nem pelo contribuinte, nem pelos terceiros arrolados como responsáveis solidários.

Não há qualquer prejuízo ao responsabilizado, na medida em que uma vez cientificado das razões de fato e de direito consideradas pela sua responsabilização tributária ele pode apresentar todos os elementos que entenda necessários ao afastamento da conclusão fiscal (como ocorreu no presente caso).

Ao contrário do que entende a defesa, o fato de o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil ter indicado que Gustavo Rezende Mitne não teria representado o contribuinte e que não firmou contrato com ele revela a transparência da conduta da Autoridade Fiscal Tributária na medida em que fez ver que sua conclusão, a respeito da responsabilização desse advogado (ainda que não demonstrada suficientemente nos autos) decorreu de outros indícios.

Assim, pela apreciação de todos os elementos contidos nos autos, não há que se falar que houve abuso de autoridade, na instauração, no desenvolvimento ou quanto ao resultado do procedimento fiscal tratados nos autos.

Conclui-se que não houve apresentação de provas acerca da ocorrência de nenhuma das situações previstas nos tipos penais descritos nos artigos 27, 29, 30, 31 e 33 da Lei nº 13.869/2019, não podendo ser acolhido o pedido da defesa.

Alegações de Carlos Luciano Martins Ribeiro relativas à necessidade de anulação do presente processo, bem como da responsabilização do administrador do contribuinte.

As alegações de Carlos Luciano Martins Ribeiro de que houve imputação de responsabilidade solidária utilizando alegações genéricas sem que fosse efetuada a capitulação da responsabilidade solidária e que em razão disso, houve o cerceamento do seu direito ao contraditório e à ampla defesa, devendo ser anulado o Processo Administrativo Fiscal, bem como a autuação e a sua responsabilização, não merecem prosperar pelas razões que seguem.

Como visto quando tratadas as alegações que são essencialmente comuns às peças de defesa apresentadas, a fiscalização apresentou todos os elementos de fato e de direito de forma a garantir a compreensão dos sujeitos passivos (contribuinte e terceiros arrolados como responsáveis) sobre os motivos e fundamentos normativos da glosa, não ocorrendo cerceamento ao direito ao contraditório e à ampla defesa e, em razão disso, inexistindo motivo para anulação.

Pedido de intimação a procurador. Impossibilidade.

No que se refere ao pedido de que as intimações sejam realizadas na pessoa de procurador legalmente constituídos pelo contribuinte, o Decreto nº 70.235/1972, em seu artigo 23, determina que a ciência dos atos praticados no curso do processo administrativo fiscal seja efetivada no domicílio eleito pelo sujeito passivo.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

[...]

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

O local legalmente determinado para o recebimento de intimações por via postal é, portanto, aquele fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, o pedido de endereçamento das intimações ao advogado deve ser indeferido.

Sustentação Oral.

Esclareça-se, ainda, que não há autorização normativa para que se acolha o pedido da defesa de sustentação oral de advogado no âmbito do julgamento ocorrido na 1ª Instância administrativa (nas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento).

Representação fiscal para fins penais.

O Regimento interno da RFB, aprovado pela Portaria do Ministério da Economia nº 284, de 27/7/2020, publicada no DOU de 27/7/2020 determina que:

Art. 330. Às Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ), com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:

I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades;

II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência de crédito tributário;

III - relativos à exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e

IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos:

a) a restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, suspensão e redução de alíquotas de tributos;

b) a Pedido de Revisão da Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (Perc);

c) a indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Simples Nacional; e

d) a exclusão do Simples e do Simples Nacional.

§ 1º Às DRJ compete ainda gerir e executar as atividades de comunicação social, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas e de planejamento e avaliação institucional.

§ 2º O julgamento de impugnação de penalidade aplicada isoladamente em razão de descumprimento de obrigação principal ou acessória será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o correspondente tributo.

§ 3º O julgamento de manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e contra a não homologação de compensação será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o tributo ao qual o crédito se refere.

Art. 331. Às Turmas de Julgamento, composta por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil com mandato, compete conhecer e julgar impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais, de acordo com sua competência por matéria.

Observa-se que não há autorização normativa para que os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil que atuam como julgadores nas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil se manifestem acerca de alegações dos contribuinte sobre Representação Fiscal para Fins Penais lavradas pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil que efetuaram o lançamento.

Conclusão.

Pelo exposto, voto:

- a) pela procedência em parte das manifestações de inconformidade apresentadas por Nelson Willians Fratoni Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne;
- b) pela improcedência das manifestações de inconformidade apresentadas pelo contribuinte, pela sócia-majoritária (pessoa jurídica) e pelo sócio administrador;
- c) pela manutenção da decisão contida no DD e dos créditos tributários resultantes da não homologação de compensações declaradas em GFIP conforme decisão contida no DD;
- d) pela exclusão da responsabilização de Nelson Willians Fratoni Rodrigues e Gustavo Rezende Mitne e pela manutenção da responsabilização das demais pessoas arroladas como sujeitos passivos relativamente aos créditos tributários tratados no presente processo.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Sendo assim, em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não vejo reparos na decisão de primeira instância em relação ao recurso voluntário, mantendo-a neste particular.

Em suma, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

Conclusão conjunta quanto aos recursos

Sendo assim, em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, deve-se manter na íntegra a decisão hostilizada, pelo que não conheço do Recurso de Ofício e, quanto ao Recurso Voluntário, conheço-o e nego-lhe provimento.

Dispositivo

Ante o exposto, não conheço do Recurso de Ofício e nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira