MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10580.727746/2013-67**
ACÓRDÃO	2402-013.001 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	L & T COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2011 a 31/12/2012

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Súmula Carf nº 1

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL. AUSÊNCIA DO TRÂNSITO EM JULGADO. GLOSA

É vedada a compensação mediante aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. A compensação de contribuições previdenciárias realizada com créditos discutidos em juízo, sem o trânsito em julgado, sujeita-se a glosa.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL. AUSÊNCIA DO TRÂNSITO EM JULGADO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

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

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO. SÚMULA CARF 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

INFRAÇÃO À LEI.RESPONSABILIDADE PESSOAL DO ADMINISTRADOR

O sócio administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso voluntário interposto, não se apreciando as alegações referentes ao reconhecimento do crédito utilizado nas compensações declaradas em GFIP, face à renúncia da instância administrativa em decorrência da propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto e rejeitar as preliminares nele suscitadas; (ii) na parte conhecida, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Gregório Rechmann Junior (relator), Joao Ricardo Fahrion Nuske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, que deram-lhe parcial provimento para afastar a sujeição passiva solidária de Gustavo Souza Lima. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e Redator designado

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 17ª Turma da DRJ/RPO, consubstanciada no Acórdão 14-49.570 (p. 191), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente às contribuições devidas à Seguridade Social em decorrência da glosa de compensações declaradas em GFIP (DEBCDA 51.040.684-0, p. 45), bem como multa isolada por compensação indevida (DEBCAD 51.040.685-8, p. 51).

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 60), *as compensações efetuadas pelo contribuinte foram realizadas com base em créditos inexistentes, ou seja, a L & T Comércio de Madeiras Ltda considerou como recolhimentos indevidos os pagamentos de contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas que a legislação previdenciária reputa como base de cálculo e os compensou em GFIP*.

Em conclusão, a autoridade administrativa fiscal destacou que *as compensações efetuadas pela empresa não procedem, seja pela falta de amparo legal, seja por estar em desacordo com a sentença judicial em tela que condiciona a compensação ao trânsito em julgado da decisão judicial*.

Foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária em face de Gustavo Souza Lima (p. 75) e Thiago Prado de Castro Lima (p. 101).

Cientificados do lançamento fiscal, a Contribuinte e o responsável solidário Gustavo Sousa Lima apresentaram, em conjunto, a competente defesa administrativa, defendendo, em síntese, os seguintes pontos:

- nulidade do lançamento fiscal por erro no enquadramento legal;

- impossibilidade de encaminhamento da representação fiscal para fins penais ao Ministério Público Federal antes de decisão administrativa definitiva;

- nulidade do lançamento fiscal em razão da ausência de correlação entre os valores lançados e a base de cálculo utilizada na apuração do crédito tributário;

- indevida exigência de contribuição previdenciária sobre valores objeto de mandado de segurança;

- legalidade da compensação realizada, à luz do art. 66 da Lei nº 8.383/91;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- competência da autoridade fiscal para efetuar o lançamento, o qual não pode ser embasado em declaração efetuada pelo contribuinte;

- insubsistência da multa isolada aplicada por ausência de falsidade nas declarações;

- caráter confiscatório da multa isolada aplicada; e

- improcedência dos temos de sujeição passiva solidária.

O responsável solidário Thiago Prado de Castro Lima não impugnou o lançamento fiscal.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada, nos termos do susodito Acórdão nº 14-49.570 (p. 191), conforme ementa abaixo reproduzida:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**
>
> Período de apuração: 01/08/2011 a 31/12/2012
>
> NULIDADE. INOCORRÊNCIA.
>
> Não procede a arguição de nulidade quando não se vislumbra nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.
>
> COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL. AUSÊNCIA DO TRÂNSITO EM JULGADO. GLOSA
>
> É vedada a compensação mediante aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. A compensação de contribuições previdenciárias realizada com créditos discutidos em juízo, sem o trânsito em julgado, sujeita-se a glosa.
>
> AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.
>
> A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntica matéria sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo.
>
> COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.
>
> Na hipótese de compensação indevida, e uma vez presente a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150 % (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.
>
> MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA.
>
> A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Atendidos pelo lançamento fiscal os limites e parâmetros legais aplicáveis, de acordo com a legislação vigente e devidamente informada, não há o que considerar, inclusive pela aplicação do artigo 26-A do Decreto 70.235/72.

JUÍZO DE CONSTITUCIONALIDADE - INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

É vedado à instância administrativa de julgamento proferir decisões acerca da constitucionalidade das leis, em face das disposições do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. OCORRÊNCIA

Identificada a infração à lei, é imputada aos sócios administradores a responsabilização solidária do artigo 135, inciso III, do CTN.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. NEGATIVA DE COMPETÊNCIA. ENCAMINHAMENTO AO MINISTÉRIO PÚBLICO.

As Delegacias Regionais da Receita Federal do Brasil de Julgamento não têm competência para apreciar impugnação de representação fiscal para fins penais, por se tratar de ato informativo e obrigatório do servidor que tomar conhecimento de fato que, em tese, caracteriza ilícito penal.

INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA O JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. REALIZAÇÃO DE SUSTENTAÇÃO ORAL. IMPOSSIBILIDADE. MOMENTO DA PRODUÇÃO DE PROVA

A intimação do Contribuinte e a produção de provas no processo administrativo fiscal têm previsões legais específicas no Decreto 70.235/1972 (respectivamente artigos 23 e 16).

Não há previsão legal para comunicação da data de julgamento de primeira instância.

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. INDEFERIMENTO.

A intimação do Contribuinte deve obedecer às regras estabelecidas pelo Decreto n° 70.235/1972, especificamente seu artigo 23.

DILIGÊNCIA REQUERIDA PELO SUJEITO PASSIVO. INDEFERIMENTO. POSSIBILIDADE.

A autoridade julgadora de primeira instância poderá indeferir as diligências requeridas pelo sujeito passivo, quando entender que sua realização é prescindível ou impraticável.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DOCUMENTO VALIDADO

Cientificados (sujeito passivo principal e responsáveis solidários) dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte e o responsável Gustavo Sousa Lima apresentaram, em conjunto, o recurso voluntário (p. 226), reiterando, em síntese, os termos da impugnação, além de (i) pugnar, preliminarmente, pela revisão e/ou retificação do lançamento fiscal, à luz das decisões proferidas pelo STF e pelo STJ, em sede de repercussão geral e de recursos repetitivo, respectivamente e de (ii) defender a inexistência de concomitância de discussão nas esfera judicial e administrativa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, não deve ser integralmente conhecido pelas razões a seguir expostas.

Das Matérias Não Conhecidas

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente às contribuições devidas à Seguridade Social em decorrência da glosa de compensações declaradas em GFIP (DEBCDA 51.040.684-0, p. 45), bem como multa isolada por compensação indevida (DEBCAD 51.040.685-8, p. 51).

De acordo com a autoridade administrativa fiscal (p. 60), a Contribuinte utilizou como crédito, nas compensações declaradas em GFIP, recolhimentos que no seu entender (da Contribuinte) seriam indevidos, referentes ao pagamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre as seguintes verbas: os primeiros quinze dias de afastamento do empregado antecedentes à concessão do auxílio-doença/acidente, aviso prévio indenizado, décimo terceiro salário, aviso prévio indenizado, horas extras, férias, adicional constitucional de férias (1/3) e salário-maternidade.

A Fiscalização destacou que *as compensações das contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado antecedentes à concessão do auxílio-doença/acidente, salário-maternidade, férias e adicional de 1/3 de férias são objeto de demanda através do Mandado de Segurança 16692-88.2009.4.01.3300*, enquanto que *as compensações das contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos à título de horas-extras, aviso prévio indenizado e respectiva parcela de 13º salário são objeto de demanda através do Mandado de Segurança 34385-17.2011.4.01.3300*.

Neste particular, o Órgão Julgador de Primeira Instância destacou e concluiu que:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Da concomitância de discussões nos âmbitos judicial e Administrativo. Questionamento acerca de rubricas sobre as quais incidem contribuições previdenciárias.

A Impugnação, sob o título de direito propriamente dito, discorre sobre o que considera indevidas exigências de contribuições previdenciárias (fls. 118/123), sobre as rubricas, discutidas nas ações judiciais, ou não, assegurando que as mesmas não integram a base de cálculo para fins de incidência, uma vez que, ou não ostentam natureza salarial ou têm caráter indenizatório, sendo portanto, ilegais e inconstitucionais, conforme entendimento dos tribunais e Superior Tribunal de Justiça.

A propósito cumpre afirmar que o contribuinte ao levar a discussão da matéria na esfera judicial, conforme consta dos autos, no relatório (fl. 63) e impugnação (fl.116), por meio dos processos nºs 16692-88.2009.4.01.3300 e 34385-17.2011.4.01.3300, ambos trânsito no Tribunal de Justiça Federal da 1ª Região, renunciou a discussão na esfera administrativa, conforme entendimento do CARF nos termos da Súmula nº 1:

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

Neste contexto a incidência ou não de tais rubricas não serão aqui tratadas, ressaltando que a interessada não apresenta qualquer elemento de prova para demonstrar o seu direito líquido e certo, que é fundamental no caso de repetição do seu indébito.

Em sua peça recursal, a Contribuinte defende que a *empresa peticionante não está buscando o reconhecimento do seu direito na fase administrativa, mas sim que seja OBSERVADO e CUMPRIDO um direito já reconhecido pelo judiciário em sede de RECURSO REPETITIVO e REPERCUSSÃO GERAL pelo STJ e STF, respectivamente, nos termos do Art. 62 — A do Regimento Interno deste Conselho* (vigente à época do protocolo do recurso)*, e Art. 19 da Lei 10.522/02.*

Razão não assiste à Recorrente neste particular.

De fato, resta incontroverso nos presentes autos que o crédito utilizado pela Contribuinte nas compensações declaradas em GFIP correspondem ao recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas que, no seu entendimento, não teriam natureza remuneratória, objeto de ações judiciais ajuizadas pela Contribuinte, conforme detalhado pela Fiscalização em seu Relatório Fiscal (p. 60).

Tanto é assim que a própria Contribuinte, na impugnação apresentada, pugna pela improcedência do lançamento fiscal em face da ***indevida exigência de contribuição previdenciária sobre valores objeto do mandado de segurança***.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Não pode a Administração Tributária, por seu contencioso administrativo, imiscuirse em matéria decidida (ou ser decidida) pelo Poder Judiciário, pois cabe a este tutelar a Administração, e não o inverso.

É essa, pois, a inteligência da Súmula CARF nº 1, já mencionada pela DRJ, *in verbis*:

> **Súmula CARF nº 1**
>
> Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Neste espeque, em face da renúncia ao contencioso administrativo nos termos acima exposto, impõe-se o não conhecimento do recurso voluntário neste particular no que tange ao reconhecimento do crédito utilizado nas compensações declaradas em GFIP, cabendo à Unidade de Origem, por certo, a necessária observância dos comandos judiciais tanto das ações ajuizadas pela Contribuinte, quanto das decisões proferidas pelo STF e pelo STJ em sede de repercussão geral e de recurso repetitivo, respectivamente.

Das Demais Razões Recursais

Com relação às demais razões de defesa deduzidas no apelo recursal apresentado pela Contribuinte, considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

> **DA NULIDADE - INOCORRÊNCIA**
>
> Diz a impugnante que os autos de infração restam-se viciados e nulos haja vista que o enquadramento legal não foi adotado corretamente.
>
> De plano, há de se observar que a preliminar de nulidade dos lançamentos fiscais suscitadas pela impugnante não encontra amparo no quanto previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal:
>
> *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.*
>
> Ainda que se considere que o disposto no artigo transcrito não encerra *numerus clausus* de possibilidades de nulidade, somente poder-se-ia cogitar desta no caso

DOCUMENTO VALIDADO

Original

de vício em um dos elementos estruturais dos atos administrativos atacados, a saber, além da competência do agente, a forma, o objeto, a finalidade ou o motivo do ato.

Vale destacar que quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do mencionado decreto.

Merecem considerações algumas assertivas constantes da impugnação:

> *I - "... em nenhum momento o Autuante afasta a existência de créditos pelo fato de existir pagamentos indevidamente, haja vista a incidência de Contribuição Previdenciária sobre verbas indevidas"* fl. 108.

As razões que deram ensejo ao lançamento fiscal relativo às glosas de compensações estão devidamente enunciadas no Relatório Fiscal (Dos fatos geradores – itens 10 a 20 – fls. 62/63) e complementadas pelos fundamentos legais constantes do anexo "FLD" (fls. 48/49).

Quanto à legalidade, em tese, da legislação vigente, com base na qual as contribuições previdenciárias compensadas foram glosadas, não caberia à Autoridade Lançadora emitir juízos de inconstitucionalidade, e ainda vale dizer que ao levar a discussão da matéria na esfera judicial, importa renúncia ao contencioso administrativo, como se demonstrará a seguir.

> *II – A falsidade de uma declaração ocorre quando da apresentação das justificativas da declaração de compensação são umas e o apurado foi outro. As justificativas e toda a documentação solicitada foi apresentada no decorrer da fiscalização, o que foi relatado no relatório, bem como o que será demonstrado a seguir. Inclusive, no relatório fiscal é muito claro que os valores levantados e glosados foram apurados nas GFIP's* (fl. 110).

Ora, a falsidade cometida ocorreu exatamente na forma ressalvada pelo Contribuinte (***"A falsidade de uma declaração ocorre quando da apresentação das justificativas da declaração de compensação são umas e o apurado foi outro"***). Foi exatamente o que ocorreu: o Contribuinte declarou em GFIP um crédito – o que equivale a declarar que teria realizado recolhimento indevido ou a maior – mas, na realidade tem ainda apenas a perspectiva de obter eventual decisão judicial favorável, que declare, com efeitos definitivos, a inconstitucionalidade de lei que fundamente a exigibilidade de contribuições previdenciárias.

Quanto às *"justificativas e documentação apresentada"*, não se tem aqui notícia de qualquer uma delas que possam efetivamente invalidar os lançamentos fiscais.

> *III –... haja vista o enquadramento legal não foi adotado corretamente, razão pela qual estes Autos de Infrações não devem ter prosseguimento e devem ser declarados improcedentes* (fl. 111).

DOCUMENTO VALIDADO

Original

A Impugnação não é precisa, ou seja: não especifica qual *"enquadramento legal"* não teria sido adotado corretamente. De qualquer forma, verifica-se o correto enquadramento adotado pela fiscalização, constam do Relatório Fiscal e dos anexos "FLD" (fls. 48/49 e 55).

> *IV –... o Auto de Infração ora combatido foi lavrado à margem da Constituição Federal e à legislação atinente... isto porque, entendeu por bem a fiscalização; em proceder a lavratura, sem, sequer, analisar os documentos apresentados pela Impugnante, os quais seriam suficientes para a homologação dos créditos efetivamente compensados. Senão vejamos* (fl. 116).

Novamente, outra imprecisão: a que "documentos apresentados" se refere a Impugnação? Os elementos constantes dos autos, assim como aqueles apresentados durante o procedimento de fiscalização, não se prestam para provar os direitos alegados, como já destacou a autoridade fiscal, no relatório à fl.63

(...)

Se existem outros documentos, não há referências precisas a eles, portanto, nada há, também, a considerar.

> *V – "vício (insanável) da autuação em razão da ausência de correlação lógica entre os valores lançados e a base de cálculo utilizada para apuração dos supostos créditos tributários"* (fl. 117).

Os valores lançados, como precisamente informa o Relatório Fiscal, são aqueles glosados por terem sido incluídos em GFIP na forma de créditos compensáveis, veja-se o que consta no item 20, do relatório fiscal, fl. 63:

(....)

Por sua vez no subitem 26, consta a planilha que discrimina, por competência, além dos valores compensados indevidamente, a data da entrega das GFIPs e a competência de lançamento da multa isolada. Portanto, sob este aspecto, nada há a considerar.

Não bastasse todo o exposto, verifica-se ainda, pelo que consta dos autos, através do relatório fiscal e anexos que o integram, a existência todos os elementos necessários à perfeita compreensão dos créditos constituídos, a correta descrição dos fatos, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, portanto, não prosperam as alegações de nulidade, postas pela impugnação.

Assim, afastada a preliminar de nulidade passemos à análise das demais questões.

DA COMPENSAÇÃO REALIZADA

A Impugnação, sustenta, em síntese que, não se aplica ao presente caso o regime dos artigos 170 e 170-A do Código Tributário Nacional, pois o que se está sendo postulado no presente é a compensação no regime de lançamento por homologação (autolançamento), previsto no art. 66 da Lei nº 8.383/91, traz argumento no sentido de que não há incidência da contribuição social

DOCUMENTO VALIDADO

Original

previdenciária sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado, bem como a título de salário-maternidade, férias gozadas e adicional de férias de 1/3 (um terço).

Em que pese a irresignação dos impugnantes nenhuma razão lhes assiste, pelo que se passa a demonstrar.

Senão, vejamos.

A compensação de contribuições previdenciárias – regras específicas.

O CTN estabelece as diretrizes e regras aplicáveis à compensação dos tributos.

(...)

O próprio CTN, pois:

1. Confere à "lei" a prerrogativa de estabelecer condições e garantias para a realização das compensações.

2. Os créditos compensáveis devem ser líquidos e certos. Tanto assim que, em caso de haver contestação judicial, a compensação somente poderá se dar após o trânsito em julgado da respectiva decisão.

Exatamente com fundamento nas disposições do CTN a Lei n° 8.212/1991estabelece os requisitos, condições e possibilidades legais para a realização de compensação de contribuições previdenciárias:

(...)

Releva, pois, aqui destacar, quanto à matéria a ser dirimida, que, a partir disposições legais transcritas, podem ser extraídas as seguintes diretrizes, quanto à compensação:

1. Admite-se a compensação, no âmbito das contribuições previdenciárias e das disposições da Lei n° 8.212/1991, nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior, assim como nos casos de retenção em razão de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra ou empreitada (artigo 31).

2. Ainda no âmbito da Lei n° 8.212/1991, mesmo nessas hipóteses, a compensação deve se dar nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (justamente aquelas estabelecidas pelas sucessivas Instruções Normativas mencionadas).

Ora, considerando este conjunto legislativo, está claro que, nas condições legais estabelecidas pela Receita Federal do Brasil, ou seja, desde que se trate de pagamentos indevidos ou a maior, a compensação deve ser feita através de GFIP, que é o mecanismo próprio para tal.

A obrigatoriedade de apresentação de GFIP foi determinada pela Lei n° 9.528/1997, devendo ser observadas, para tanto, as regras e procedimentos estabelecidos pelo Manual da GFIP, que foi sucessivamente alterado,

DOCUMENTO VALIDADO

encontrando-se presentemente na sua versão 8.4, que foi aprovado pela Instrução Normativa n° 880/2008 e pela Circular Caixa 451/2008.

(...)

Este é, pois, o contexto legal, em que se deve dar a compensação dos tributos em geral (disposições do CTN) e, particularmente, a compensação das contribuições previdenciárias (Lei n° 8.212/1991 e normas legais pertinentes).

No caso, o contribuinte, sabedor do entendimento da Administração Tributária, de que há incidência de contribuição previdenciária sobre as rubricas - férias, do adicional de 1/3 (um terço) de férias, dos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado e do salário-maternidade-, **recorreu ao judiciário**, ajuizando a ação nº 0016692.88.2009.4.01.3300, junto à 4ª Vara Federal/BA, **visando obter provimento que lhe assegurasse o direito de não recolher a contribuição previdenciária sobre as mesmas, bem como de formular pedido administrativo de compensação das quantias sobre elas recolhidas** nos dez anos anteriores ao ajuizamento do *writ* com débitos próprios, vencidos ou vincendos, referentes a quaisquer tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, **afastadas as restrições impostas no art. 170-A, do CTN** e arts. 3º e 4º da LC nº 118/2005 ou do § 3º do artigo 89 da Lei nº 8.212/91 (fl. 169).

Adotou o mesmo procedimento no que se refere às verbas pagas a título de horas-extras (mínimo de 50%), adicionais: noturno, de insalubridade e de transferência, bem como o aviso prévio indenizado e respectiva parcela do 13º, ajuizando a ação – Mandado de Segurança – processo nº 0034385-17.2011.4.01.3300 junto à 13ª Vara Cível/Federal/BA, visando obter provimento que lhe assegurasse os direitos já mencionados acima (fl. 173).

Contundo, mesmo sem ter ocorrido o trânsito julgado das referidas ações, o contribuinte realizou compensação, utilizando-se dos supostos créditos discutidos em juízo, mediante declaração em GFIP, o que motivou a respectiva glosa da compensação, objeto do presente.

Neste contexto, agiu com acerto a fiscalização, ao considerar a compensação indevida, uma vez que, ao levar ao judiciário, o questionamento sobre a incidência da contribuição previdenciária sobre determinadas rubricas e postular a compensação referente aos supostos créditos decorrentes de recolhimentos por ele efetuado, o contribuinte, renuncia a discussão da matéria na esfera administrativa, sujeitando-se assim às decisões daquela esfera.

Portanto, necessário se faz o aguardo da decisão final, para que somente então o contribuinte, se for o caso, poderá considerar o seu crédito líquido e certo, e realizar a compensação nos termos da decisão e normas pertinentes.

A propósito, veja-se o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que pacificou pela aplicação do art. 170-A do CTN:

DOCUMENTO VALIDADO

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. ARTIGO. 170-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. APLICABILIDADE. MATÉRIA SUBMETIDA AO REGIME DO ARTIGO 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E DA RESOLUÇÃO/STJ N° 8/2008 (RECURSOS REPETITIVOS).

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial n° 1.167.039/DF, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, submetido ao regime do artigo 543-C do Código de Processo Civil (recursos repetitivos), firmou o entendimento de que, "Nos termos do art. 170-A do CTN, 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', vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido." 2. Agravo regimental improvido. (AGREsp 201000535844, Min. Hamilton Carvalhido, STJ - Primeira Turma, 16/12/2010)

Sendo assim, correta a sentença que aplicou a regra do art. 170-A do CTN , não merecendo provimento o apelo da impetrante neste ponto.

Note-se que é vedada tal compensação, decorrente da aplicação do 170-A, do CTN, que no caso não poderá ser afastado, pelo acima exposto, também e principalmente porque, as próprias decisões judiciais, nas ações impetradas pelo contribuinte, no que se refere ao direito à compensação, sobre os supostos créditos, condiciona a sua realização somente após o trânsito em julgado.

Portanto, no presente caso, não há como afastar a aplicação dos artigos 170 e 170 – A, do Código Tributário Nacional, ressaltando que, ainda que o artigo 66 da Lei nº 8383/1991 autorizasse a compensação, nas condições realizadas, como sustenta a impugnação (e, definitivamente não autoriza), não restou configurado o pagamento indevido ou a maior, inexistindo o direito líquido e certo do contribuinte, haveria ainda que se considerar as disposições especializadas, quanto às contribuições previdenciárias, que são exatamente o objeto da Lei nº 8.212/1991 e demais normas.

(...)

MULTA ISOLADA APLICADA (Auto de Infração nº 51.040.685-8)

Sustentam os impugnantes, em síntese que, o limitador do Art. 170-A do Código Tributário Nacional poderia ser levantado no máximo para não homologar a compensação realizada e não para enquadrar como declaração falsa, e ainda, mesmo que os valores cobrados fossem devidos, não poderia a impugnante ser penalizada da forma como pretende a impugnada, que por inexistir qualquer motivo hábil para a aplicação da multa, é evidente que as suas exigências encerram em si flagrante inconstitucionalidade, porque viola os princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da isonomia, da proporcionalidade, da razoabilidade e da moralidade.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Razão não lhes assiste.

Com efeito, conforme relatório fiscal, fls. 62/63, o contribuinte efetuou compensação com créditos inexistentes, uma vez que considerou como recolhimentos indevidos os pagamentos de contribuições previdenciárias sobre verbas que a legislação previdenciária reputa como base de cálculo e os compensou indevidamente em GFIP.

Repita-se, o contribuinte sabedor do entendimento da Administração Tributária, sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas/rubricas, socorreu-se do judiciário, para afastar tal exigência e realizar compensação sobre importâncias, eventualmente, recolhidas sobre as mesmas, não obstante, mesmo sem respectivo suporte jurídico, uma vez que do direito postulado fora reconhecido apenas parcialmente, como se depreende das decisões prolatadas nas respectivas ações por ele impetradas, e ainda, não de forma definitiva, insistiu em realizar a compensação, ao arrepio de normas postas, vigentes e válidas e das próprias decisões judiciais.

Neste contexto, tais compensações são irremediavelmente, ilegais:

1 – Os créditos não eram líquidos, tampouco certos (atributos que apenas se consolidariam com os respectivos trânsitos em julgado das ações que propôs).

2- As mesmas não se deram conforme os mecanismos formais legalmente estabelecidos (Lei nº 8.212/1991 e normas complementares pertinentes).

Veja-se que não obstante ter defendido nos respectivos Mandados de Segurança a mesma tese da imediata possibilidade de realizar a compensação, com fundamento na mesma legislação indicada na Impugnação, mesmo sem obter o direito postulado, o contribuinte realizou as compensações através de GFIP, valendo-se, de um suposto crédito, que de fato não existia repita-se a lei reputa-as como devidas e as decisões judiciais, condicionava o exercício do suposto direito, ao trânsito em julgado.

(...)

Veja-se que, o contribuinte, mesmo sem ter o respectivo suporte legal ou jurídico, realizou a compensação.

Neste contexto, a realização de compensação através de GFIP de contribuições previdenciárias recolhidas sobre determinadas rubricas que constituem objeto de processo judicial ainda pendente de desfecho final e definitivo, incorreu nas seguintes irregularidades:

1. Inseriu em documentos dotados de efeitos legais relevantes3 informação não correspondente à realidade, pois realmente não dispunha de créditos decorrentes de recolhimentos indevidos ou a maior (na melhor das hipóteses, encontrava-se imbuído, se tanto, da convicção de que teria direito à compensação, na medida em que estava se submetendo à exigência legal que considerava inconstitucional).

DOCUMENTO VALIDADO

2. Descumpriu a decisão judicial, então vigente, que condicionou o procedimento de compensação ao trânsito em julgado da respectiva decisão.

3. Assim, não obtendo a autorização judicial, não poderia valer-se da compensação de contribuições previdenciárias através de GFIP, sob pena de, ao fazê-lo nas condições então presentes, incorrer, inclusive, na prática de ilícito penal, conforme destacou a Fiscalização, pois sua conduta equivale à realização de declaração para fins fiscais, com a indicação de montante de tributo menor que o efetivamente devido, valendo-se de falso motivo.

Portanto, agiu com acerto a fiscalização que ao verificar que o contribuinte sem qualquer respaldo legal ou jurídico, com a "***inserção de créditos inexistentes***" realizou compensação mediante declaração em GFIP, ou seja, a empresa prestou informação não correspondente à realidade, portanto, falsa.

Vale acentuar que o contribuinte, insistiu em fazer a declaração sobre a existência de crédito líquido e certo, o que não era verdade, uma vez que contrariava a legislação vigente e não tinha o respaldo jurídico, e tal fato, se subsume perfeitamente ao § 10, do art. 89:

(...)

Vale afirmar que tal dispositivo não exige dolo ou má fé. Exige-se apenas a falsidade de declaração como infração. Sendo infração tributária, esta se submete à regra geral do art. 136 do CTN que determina que a responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, ou seja, independe de dolo. Assim, não temos que averiguar a intenção do agente em praticar a falsidade de declaração, mas apenas se esta foi praticada.

No que se refere aos argumentos de que as exigências encerram em si flagrante inconstitucionalidade, porque viola os princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da isonomia, da proporcionalidade, da razoabilidade e da moralidade, inicialmente deve-se esclarecer que a vedação constitucional em comento dirige-se ao legislador com o intuito de impedir a instituição de tributo que tenha em seu conteúdo aspectos ameaçadores à propriedade ou à renda tributada, mediante, por exemplo, a aplicação de alíquotas muito elevadas. Portanto, a observância desse princípio relaciona-se com o momento de criação do tributo, de modo que, vencida esta etapa, não configura confisco a simples aplicação da lei tributária.

Ressalte-se que os percentuais e hipóteses da multa estão definidos, de forma objetiva, e aplicada pela autoridade fiscal, em estrito cumprimento do seu dever de ofício, na forma imposta na legislação específica, que está em plena vigência, enunciada por período, no rol dos dispositivos legais contido no Anexo – Fundamentos Legais do Débito - FLD, que registra as hipóteses de incidência e os respectivos percentuais.

Dessa forma, não há o que se falar em inconstitucionalidade na aplicação da multa no presente auto de infração, reafirmando que não cabe a esta instância

DOCUMENTO VALIDADO

administrativa afastar dispositivos de Lei que o impugnante entende ser inconstitucionais, havendo vedação expressa no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941 de 27/05/2009.

Portanto, por todo o exposto, deve o auto ser mantido integralmente.

(...)

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Sustenta, o contribuinte, em síntese, que enquanto não vier a ser encerrado o presente processo administrativo, não pode prosseguir a representação fiscal para fins penais.

Primeiramente, deve ser destacado que a representação fiscal para fins penais é procedimento regulamentado pela Portaria RFB nº 2.439, de 21/12/2010, que, no seu artigo 1º, determina:

> *Art. 1º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) deverá formalizar representação fiscal para fins penais perante o Delegado ou Inspetor- Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social.*
>
> *Parágrafo único. Nos casos em que o AFRFB, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime de falsidade de títulos, papéis e documentos públicos; de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; de contrabando ou descaminho; bem como crime contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional, e contra Administração Pública Estrangeira, deverá formalizar representação para fins penais perante o titular da Unidade Central - Superintendente, Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil - ao qual estiver vinculado.*

Portanto, na medida em que o auditor notificante constatou o ilícito que, ao menos em tese, caracteriza crime previsto no Código Penal, outro não podia ser o seu procedimento que não o consistente na lavratura da respectiva Representação Fiscal para Fins Penais, contra que se insurge a autuada.

Independentemente disto, todavia, o que importa no âmbito do julgamento em curso é que, a alegação ora expendida pelo sujeito passivo é despicienda neste processo administrativo tributário, onde o que se busca é tão somente a apuração da certeza e da liquidez do crédito lançado, para sua ulterior cobrança.

Isto significa que nenhuma providência deve (ou pode) ser tomada por este órgão julgador relativamente ao procedimento ora postulado, eis que às DRJ compete, tão somente, proferir decisão acerca da procedência (no todo ou em parte) ou da improcedência do lançamento do crédito tributário, bem como, eventualmente, da nulidade do processo administrativo fiscal.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Aliás, a incompetência dos órgãos julgadores administrativos para se pronunciar a respeito das reclamações dos contribuintes contra a lavratura de representação fiscal para fins penais encontra-se declarada no enunciado da Súmula nº 28, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, a saber:

> *Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Pelas mesmas razões acima, a questão ora posta pelo sujeito passivo *seja a* ***REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS*** *mantida no âmbito desta Secretaria da Receita Federal do Brasil até final esgotamento da via administrativa, eventual constituição definitiva do crédito tributário e, ainda, após esgotado prazo para o contribuinte pagar e /ou parcelar o tributo*, portanto estranha ao propósito deste Auto de Infração, não poderá ser apreciada por este colegiado.

Ressalte-se que a matéria, em questão, encontra-se disciplinada pela mencionada Portaria, a qual estabelece os procedimentos a serem observados na comunicação ao Ministério Público Federal, e nela se verifica que compete ao titular da unidade da Receita Federal do Brasil do domicílio fiscal do sujeito passivo, tal providência, a quem, se for o caso, deverá ser dirigido qualquer pretensão.

(...)

Do pedido de Diligência.

No que se refere ao pedido de realização de diligência, temos que tal hipótese é contemplada pela Lei nº 9.784, de 29/1/1999, como no Decreto nº 70.235, de 6/3/1972, assim:

Lei nº 9.784/99

*Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres****, requerer diligências e perícias****, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.*

Decreto nº 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou ***perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas****, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.*

No entanto, veja-se que ambos os dispositivos acima reproduzidos mencionam o direito de **requerer** as diligências e **perícias**, mas não asseguram o **deferimento** do pedido, pelo órgão julgador. Ao contrário, observemos o que dizem, na sequência, os mesmos artigos em comento:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> Lei nº 9.784/99
>
> *Art. 38....*
>
> *(...)*
>
> *§ 2o Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes,* ***desnecessárias*** *ou protelatórias.*
>
> Decreto nº 70.235/72
>
> *Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias,* ***indeferindo as que considerar prescindíveis*** *ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.*

Resta claro, pois, que a autoridade julgadora pode indeferir o pedido formulado pelo sujeito passivo, quando considerar aquela providência ilícita, impertinente, prescindível, protelatória ou impraticável – ou, até mesmo, quando, simplesmente, restar não atendido um dos requisitos mencionadas na nota há pouco registrada. Em verdade, a nosso ver, nessas hipóteses a autoridade julgadora não só pode como **deve** indeferir o pedido, tendo em vista a indisponibilidade do interesse público subjacente nas normas em apreço.

No caso, o contribuinte formula o pedido sob o argumento *"para as verificações necessárias para o real deslinde do feito e regularização da fiscalização realizada*.", ocorre que, conforme depreende do voto, verifica-se que as razões apresentadas pela empresa não justificam a realização da diligência requerida, uma vez que constam nos autos todos os elementos necessários à perfeita compreensão da constituição do crédito ora realizada e não há nos mesmos qualquer indicativo de que o procedimento fiscalizatório mereça ser revisto.

Ademais, como se viu, ficou demonstrada que a compensação realizada indevidamente pelo contribuinte, mediante utilização de crédito inexistente, portanto, há que se concluir, que o pedido ora formulado pela Autuada se mostra totalmente prescindível e, por isso mesmo, protelatória, razão pela qual indefere-se o mesmo.

Adicionalmente aos fundamentos supra reproduzidos, ora adotados como razões de decidir, cumpre destacar que, em relação à nulidade no âmbito do processo administrativo tributário federal, cabe esclarecer que este é regulado por legislação específica, no caso o Decreto nº 70.235, de 1972, o qual determina as hipóteses de nulidade no seu art. 59.

No presente caso, observa-se que os Autos de Infração e seus anexos são perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivados, e permitem a constatação de que os fatos verificados no decorrer da ação fiscal foram narrados com clareza e coerência, e que todas as formalidades essenciais relacionadas à lavratura do AI foram atendidas.

Nesse contexto, também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois se demonstra nos autos que a Contribuinte foi regularmente cientificada do lançamento fiscal, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a sua defesa.

A impugnação apresentada atesta que a Autuada teve pleno conhecimento das infrações, devidamente descritas e capituladas no lançamento fiscal e que exerceu plenamente o seu direito de defesa, combatendo as infrações apuradas por meio de apresentação de impugnação com alegações e documentos.

Da leitura do Relatório da Ação Fiscal e documentos anexos, e dos devidos demonstrativos de apuração que fazem parte do lançamento fiscal, verifica-se a descrição dos motivos de fato e de direito caracterizadores da infração apontada pela autoridade fiscal, com o correspondente enquadramento legal, viabilizando, assim, o pleno conhecimento da lide.

Desse modo, uma vez efetuado o lançamento de ofício, por ato juridicamente válido, com a abertura do prazo de impugnação legalmente estabelecido, houve plena observância dos princípios do devido processo legal, do contraditório e do amplo direito de defesa, tendo a Contribuinte nesta ocasião exercido sua prerrogativa de contestar o auto de infração. Portanto, não devem ser acatadas as alegações de nulidade do lançamento fiscal.

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

Correta, portanto, a aplicação da multa isolada no caso concreto.

No que tange ao pedido de intimação no endereço do advogado regulamente constituído nos autos, impõe-se o indeferimento do referido pedido, nos termos da Súmula CARF nº 110, *in verbis*:

> No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Da Sujeição Passiva Solidária

No recurso voluntário apresentado – em conjunto, ressalta-se, pelo sujeito passivo principal (empresa L&T Comércio de Madeiras LTDA) e pelo responsável solidário Gustavo Souza Lima – os Recorrentes defendem que *o crédito tributário apenas poderá ser exigido dos sócios administradores se estes tiverem praticado atos com* ***excesso de poderes, infrações à lei, contrato social ou estatutos,*** *nos termos do artigo 135, III, do CTN, o que não ocorreu no presente caso, uma vez que o procedimento de compensação realizado pela Companhia foi com base em decisões*

DOCUMENTO VALIDADO

judiciais proferidas nos Mandados de Segurança impetrados, bem como nas decisões proferidas pelo STJ e STF, em especial, a proferida pelo Conselho Administrativo de Recurso Fiscais.

Pois bem!

Inicialmente cumpre destacar que:

(i) o responsável Thiago Prado de Castro Lima (p. 101) não impugnou o lançamento fiscal que deu origem ao presente processo:

(ii) a pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado (Súmula CARF nº 172); e

(iii) todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do **respectivo** vínculo de responsabilidade (Súmula CARF nº 71).

Assim, a presente análise se restringirá ao termo de sujeição passiva solidária atribuía ao sócio administrador Gustavo Souza Lima, o qual, conforme já demonstrado linha acima, impugnou e recorreu em conjunto com a Contribuinte (sujeito passivo principal).

Fixada esta premissa, passemos à análise do ponto propriamente dito.

O CTN, em seu art. 121, parágrafo único, prevê duas espécies de sujeitos passivos: (i) o contribuinte, ou sujeito passivo direto, que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador da obrigação; (ii) e o responsável, ou sujeito passivo indireto, o qual, sem revestir a condição de contribuinte, está obrigado por expressa previsão legal. Veja-se:

> Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.
>
> Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:
>
> I contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
>
> II responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

No tocante ao responsável, o art. 128 do Código preleciona que sua obrigação deve necessariamente decorrer de sua vinculação com o fato gerador.

> Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

DOCUMENTO VALIDADO

Já o solidariamente obrigado, de outro vértice, é aquele que tem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, ou aquele expressamente designado por lei, *ex vi* dos incs. I e II do art. 124. A sua ligação com o fato gerador (interesse comum) é muito mais forte do que a do responsável (mera vinculação) e melhor seria designá-lo de contribuinte solidário.

> 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.

Muito embora se denomine o solidariamente obrigado como responsável solidário, fato é que o Código, até por sua tipologia e pela disposição de seus artigos, estabelece uma clara diferenciação entre o responsável e o solidariamente obrigado. Com efeito, a solidariedade é tratada nos arts. 124 e 125, enquanto a responsabilidade é regrada em capítulo próprio (CAPÍTULO V Responsabilidade Tributária), e nos arts. 128 e seguintes.

Destarte, conquanto a solidariedade tenha o efeito de responsabilizar/obrigar o sujeito ao pagamento do crédito tributário (sob o ponto de vista obrigacional, o Código Civil, em seu art. 391, exemplificativamente preceitua que pelo inadimplemento das obrigações *"respondem"* todos os bens do devedor), é iniludível que o CTN distinguiu as figuras (a) do contribuinte, (b) do responsável e (c) do solidariamente obrigado.

É importante frisar, ademais, que a solidariedade pressupõe o interesse comum na obrigação principal (e veja-se que não se trata de mero interesse, mas sim de interesse comum na própria obrigação principal), ou a expressa indicação em lei, ao passo que a responsabilidade tributária reclama a mera vinculação com o fato gerador da respectiva obrigação. Não há como confundir-se o interesse comum com a simples vinculação, de forma que as hipóteses legais são indubitavelmente distintas.

Quanto ao art. 135, a responsabilidade é pessoal do agente, porque a obrigação tributária é resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Tal responsabilidade, sem qualquer sombra de dúvida, e muito diferentemente do que ocorre com a solidariedade, somente pode ocorrer em caso de ato ilegal praticado pelo agente, pois a regra só a admite em caso de atos praticados (repita-se) com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Forte doutrina, a propósito, entende que *"em confronto com o artigo anterior, verifica-se que esse dispositivo exclui do pólo passivo da obrigação a figura do contribuinte (que,*

DOCUMENTO VALIDADO

em princípio, seria a pessoa em cujo nome e por cuja conta agiria o terceiro), ao mandar que o executor do ato responda pessoalmente".

Em suma, o art. 124, inc. I, trata da solidariedade fundada no interesse comum das pessoas no fato gerador, ao passo que o art. 135, inc. III, fundamenta a responsabilidade pessoal resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Enquanto a solidariedade, a propósito, não necessariamente decorre de um ato ilícito, a responsabilidade do art. 135 pressupõe um ato de tal natureza, como se conclui de uma simples leitura do seu *caput*.

No caso em análise, tem-se que a Fiscalização *responsabilizou pessoalmente os sócios administradores da empresa pelo débito lançado e pela multa aplicada, tendo em vista que* ***a conduta de inserir créditos indevidos nas GFIPs materializa infração à lei*.**

Como se vê, a autoridade administrativa fiscal não logrou demonstrar em que medida o ato considerado como infração à lei foi praticado pelo sócio administrador da Companhia ou com o conhecimento, anuência deste.

A propósito, poder-se-ia indagar no presente caso: quem, de fato, cometeu o ato ilegal (inserir créditos indevidos nas GFIPs)? Foi o sócio administrador aqui arrolado como sujeito passivo solidário? Foi o contador da empresa? Algum responsável, gerente, diretor da área contábil, financeira e/ou tributária da Companhia? O sócio administrador tinha conhecimento deste procedimento? Caso positivo, há alguma prova neste sentido (depoimento, e-mail, etc)?

Neste espeque, considerando que nos termos do art. 135, III, do CTN, a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorre de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos e que, no caso em análise, a Fiscalização não logrou demonstrar a conduta ilegal praticada pela pessoa física do sócio administrador, impõe-se o provimento do apelo recursal neste particular, afastando a sujeição passiva solidária atribuída a Gustavo Souza Lima.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer em parte o recurso voluntário interposto, não se conhecendo das alegações referentes ao reconhecimento do crédito utilizado nas compensações declaradas em GFIP em face da renúncia à instância administrativa em decorrência da propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, afastando a sujeição passiva solidária de Gustavo Souza Lima.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior

DOCUMENTO VALIDADO

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Redator designado.

Com o mais profundo respeito ao r. entendimento exarado pelo conselheiro relator, divirjo especificamente quanto à necessária responsabilização do Sócio Administrador Sr. Gustavo Souza Lima, **vez que a peça administrativa acusatória e o consequente lançamento descrevem a conduta perpetrada pela contribuinte principal de realizar compensações indevidas de créditos judicializados, sem aguardar o necessário trânsito em julgado**.

Portanto a ação descrita claramente contrariou o que determina o art. 170-A do Código Tributário Nacional – CTN, tanto que inclusive foi aplicada a multa de 150% com fundamento no art. 89, §10º da Lei nº 8.212, de 1.991, **sendo referido sócio responsabilizado pessoalmente nos termos descritos no art. 135, III de referido código**.

Resta a mim evidente que o Sr. Gustavo Souza Lima, ao conduzir a empresa, **tem o dever de observância da legislação tributária**, **e a prática de compensar em GFIPs créditos em discussão na justiça, para além de contrariar o mandamento do art. 170-A do CTN, também revela, ao menos em tese, conduta típica e antijurídica cuja autoria e materialidade precisa ser apurada no devido processo legal, tal como noticiado na representação fiscal ao *parquet*.**

Quanto às demais matérias recursais, adoto integralmente o entendimento do relator.

Deste modo, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino

DOCUMENTO VALIDADO