



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19613.733981/2022-17
ACÓRDÃO	2301-011.988 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE ARARAQUARA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2018 a 31/12/2020

PAF. NORMAS PROCESSUAIS. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE NÃO CONHECIDA. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. DISCUSSÃO MATÉRIA EM SEGUNDA INSTÂNCIA. EXCLUSIVAMENTE PREJUDICIAL DE CONHECIMENTO.

A manifestação de inconformidade não conhecida enseja a preclusão administrativa relativamente às questões meritórias suscitadas na defesa inaugural, cabendo recurso voluntário a este Egrégio Conselho tão somente quanto à prejudicial de conhecimento da peça impugnatória.

ADMISSIBILIDADE. INTEMPESTIVIDADE DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. FASE LITIGIOSA NÃO INSTAURADA.

Não se conhece da manifestação de inconformidade apresentada após o prazo legal de trinta dias para defesa, o que acarreta a não instauração da fase litigiosa.

NOTIFICAÇÃO EM DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. DTE. ADESÃO ESPONTÂNEA. VALIDADE.

Diante da adesão espontânea ao DTE e da aquiescência com as suas regras, considera-se válida a notificação realizada por esse meio.

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

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (a)conhecer em parte do recurso do contribuinte, conhecendo apenas dos argumentos relacionados à tempestividade da impugnação e, na parte conhecida, negar provimento; (b) conhecer em parte do recurso do responsável, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e das matérias estranhas à lide e, na parte conhecida, dar provimento parcial, afastando a responsabilidade tributária.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Ávila Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Tem-se na origem Decisão Não Homologatória de compensações realizadas em GFIP, tendo sido consideradas declarações falsas.

Todo o detalhamento dos fatos que ensejaram o lançamento está, de forma extensa, presente na decisão de fls. 1.020 a 1.138 e todos os dados que embasaram a apuração encontram-se às fls. 505 a 550.

Em resumo, restou apurada declaração falsa de compensação de contribuições previdenciárias realizadas em GFIP nas competências 09/2018 a 12/2020, uma vez que o sujeito passivo não comprovou a origem dos créditos utilizados nas compensações.

Eis o teor do despacho decisório nº 20.578/2023, detalhando a conclusão da glosa das compensações:

Assunto: Auditoria de compensações declaradas em GFIP.

COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO EM GFIP. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. NÃO RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. GLOSA INTEGRAL DOS VALORES COMPENSADOS.

A certeza e a liquidez são condições impostas por lei aos créditos aproveitados pelo sujeito passivo na compensação tributária.

Não se homologa compensação declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, baseada em crédito não comprovado.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO EM GFIP NÃO HOMOLOGADA.

Dispositivos Legais: arts 150, 156 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), arts 15, 22, 28, 32 e 89 da Lei 8.212 de 1991, inciso IV e o arts 214 e 225 do Decreto 3.048 de 1999, arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/1972, arts. 84, 86 e 161 da Instrução Normativa RFB 1.717 de 2017.

(...)

DECISÃO

129. No uso das do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, previstas no art. 6º, I, “b”, da Lei nº 10.593, de 06/12/2002, na redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/03/2007, e na competência conferida pelo art. 112 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, na redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 22/09/2016 e art. 2º da Portaria RFB nº 1.453, de 29/09/2016, alicerçada nos autos e nos aspectos legais expostos acima, DECIDO:

a. NÃO HOMOLOGAR as compensações das contribuições previdenciárias efetuadas indevidamente em GFIP/SEFIP, nas competências 09/2018 a 12/2020, e aplicar os efeitos do artigo 89, §10, da Lei nº 8.212/91 em face da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, mediante autuação em separado.

b. GLOSAR as compensações lançadas nos campos “Compensação – Valores compensados” nas GFIP’s das competências 09/2018 a 12/2020, no montante declarado de R\$ 40.095.842,47 (Quarenta milhões noventa e cinco mil oitocentos e quarenta e dois Reais e quarenta e sete centavos), nos moldes da tabela abaixo.

(...)

130. Em consequência, determino que o débito previdenciário que foi indevidamente liquidado retorne à condição de exigível no sistema da Receita Federal do Brasil, desde o respectivo vencimento, com os devidos acréscimos legais previstos na legislação.

131. Declaro cabível a aplicação da multa isolada prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991, incluído pela Lei nº 11.941/2009, e no artigo 86 da IN RFB nº 1.717/2017, vigente à época dos fatos geradores no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), incidente sobre os valores compensados indevidamente nas competências 09/2018 a 12/2020, em virtude da utilização de créditos de origem não comprovada, o que demonstra a falsidade da declaração e configura, em tese, os crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/1990, o que será objeto de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP a ser encaminhada ao Ministério

Público Federal, nos termos dos art. 47 e 48 do Decreto nº 7.574/2011 e da Portaria RFB nº 1.750, de 12/11/2018.

Foi declarada a responsabilidade tributária e solidária de Edson Antônio Edinho da Silva, prefeito da municipalidade no período de 01/01/2017 a 31/12/2020, por todos os créditos lançados, nas GFIP's no período de 09/2018 a 12/2020, na forma do art. 135 III do CTN.

Tendo sido intimados o devedor principal e o solidário, estes apresentaram impugnação de fls. 1.150/1.182 e de fls. 1.194/1.255, respectivamente.

Às fls. 1.259 a 1.269, a DRJ concluiu por não conhecer da manifestação de inconformidade do devedor principal por ter sido considerada intempestiva, sem, contudo, apreciar a impugnação do devedor solidário. Eis a decisão:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2018 a 31/12/2020

INTIMAÇÃO POR VIA CAIXA POSTAL.

A intimação por caixa postal endereçada a pessoa jurídica legalmente constituída e com endereço conhecido é válida.

Manifestação de Inconformidade Não Conhecida.

Direito Creditório Não Reconhecido

(...)

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 13ª TURMA/DRJ01 de Julgamento, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, e não reconhecer o direito creditório.

Constatado lapso manifesto pela Autoridade Preparadora, qual seja a ausência de apreciação da impugnação do devedor solidário, a DRJ acatou pedido de revisão do Acórdão, recepcionando-o como embargos de declaração, e proferiu nova decisão no sentido de não conhecer da manifestação de inconformidade do devedor principal face a intempestividade e conhecer a julgar improcedente a impugnação do devedor solidário. Restou assim ementado o novo acórdão (1.274/1.300):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2018 a 31/12/2020

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXATIDÃO MATERIAL DEVIDA A LAPSO MANIFESTO. CORREÇÃO DE ACÓRDÃO.

Constatada a ocorrência de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto, em acórdão proferido por Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ, é proferido novo acórdão em que se corrigem as inexatidões.

INTIMAÇÃO POR VIA CAIXA POSTAL.

A intimação por caixa postal endereçada a pessoa jurídica legalmente constituída e com endereço conhecido é válida.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificados da decisão de primeira instância, tanto o sujeito passivo principal, quanto o responsável tributário, interpuseram Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, o que segue:

Sujeito passivo principal (fls. 1.362/1.401):

- a. Inexistência de Preclusão (Preliminar);
- b. O Município argumenta que diversas verbas glosadas pela fiscalização possuem natureza indenizatória ou não habitual, não devendo compor a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal – Gratificação de funções; Terço Constitucional de Férias, Horas Extras e Primeiros 15 Dias de Auxílio-Doença; Salário maternidade; Prêmios e abonos;
- c. Legitimidade das Compensações e Natureza das Verbas;
- d. Inconstitucionalidade da multa isolada;
- e. Requer pedido de encontro de contas disciplinado pelo art. 11, da Lei nº 13.485/2017

Responsável solidário (fls. 1.320/1.359):

- a. Ilegalidade da Responsabilização Solidária do Prefeito;
- b. Legitimidade das Compensações e Natureza das Verbas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

ADMISSIBILIDADE

Os Recursos Voluntários apresentados pelo devedor principal e pelo solidário são tempestivos.

Quanto ao conhecimento, conheço integralmente o recurso do devedor solidário e parcialmente o recurso do contribuinte, conhecendo apenas quanto à alegação de tempestividade da impugnação.

Estabelece o Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, mais precisamente em seus arts. 14 e 17, que a impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento e a preclusão por ausência de impugnação.

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A apresentação de impugnação fora do prazo legal, intempestiva, torna o crédito tributário definitivo em relação ao sujeito passivo que perdeu o prazo.

No caso em apreço, como pontuado pela decisão recorrida, a impugnação apresentada pelo Município de Araraquara foi considerada intempestiva por meio do despacho de fl. 1.257, uma vez que o sujeito passivo foi cientificado do Despacho Decisório nº 20.578/2023–FLS. 1020 A 1138, por meio de sua Caixa Postal, que é o seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), em 12/07/2023, e somente em 16/08/2023 protocolou a sua defesa, após o vencimento do prazo que se deu em 11/08/2023.

Inegável, portanto, que a fase litigiosa em relação ao Município de Araraquara não foi instaurada.

Dentre as matérias suscitadas no recurso, repisando como preliminar recursal o que aduziu na impugnação, alega o município que sua defesa inaugural seria tempestiva, na medida em que teria sido notificado por carta em 18/07/2023, informando código de rastreamento de AR.

A decisão recorrida, neste ponto, não merece reparos, tendo feito análise precisa e exaustiva, o que adoto como razão de decidir na forma do RICARF. Colha-se:

O manifestante traz aos autos o AR nº YA151131229BR alegando que foi intimado em 18.07.2023, todavia no AR não consta o conteúdo do objeto entregue, assim, a simples referência do número do AR, não prova a intimação do DESPACHO DECISÓRIO nº 20.578/2023–FLS. 1020 A 1138, como se visualiza no AR enviado ao Sr. Edson Antônio Edinho Silva de fls. 1141.

Além disso, o objeto foi não encontrado em pesquisa ao rastreamento do AR nº YA151131229BR.

De maneira que o impugnante deveria ter comprovado que o objeto do AR apresentado, refere-se a intimação do DESPACHO DECISÓRIO nº 20.578/2023–FLS. 1020 A 1138, por meio de documentos idôneos, pois o ônus probatório é de quem alega, consoante os artigos 28 e 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, in verbis:

Art.28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36).

Art.57. A impugnação mencionará (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º, e pela Lei no 11.196, de 2005, art. 113):

I-a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II-a qualificação do impugnante;

III-os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Assim, como o impugnante não trouxe provas de suas alegações, não há como acolher os argumentos de sua impugnação.

E ressalta a escolha pelo Município de Araraquara pelo DTE, bem como que a caixa postal é meio idôneo e legal para recebimento de intimações.

3 - Constata-se que o ente cadastrou no e-CAC da Receita Federal do Brasil a Caixa Postal do Domicílio Tributário Eletrônico, por meio da opção para consulta comunicados/intimações ou consulta processos.

A caixa postal cadastrada é um correio eletrônico, ao qual o contribuinte recebe mensagens de forma centralizada, segura e sigilosa, como também, acessa e gerencia todas as intimações da Receita Federal do Brasil.

Portanto, é um meio idôneo, previsto na legislação tributária, que define a forma e o momento da intimação, do DESPACHO DECISÓRIO nº 20.578/2023– FLS. 1020 A 1138, segundo o artigo 23, do DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972, que Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências, in verbis:

(transcrição do art. 23 do Decreto 70.235/72)

Certifica-se, que o Ente no decorrer do procedimento fiscal recebeu as intimações, por meio do endereço eletrônico, como se depreendem dos TERMOS DE ABERTURA DE DOCUMENTO de fls. 566, 567, 573, 574, 778, 779, 780, 781, 782, 783 a 786, 787 a 789, 797 a 799, 1139 a 1140.

4 – Certifica-se que o ente tomou CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO – FLS. 1140 - TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM - Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 12/07/2023, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

Assim, o VENCIMENTO DO PRAZO ocorreu em 11/08/2023, para OPOSIÇÃO DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, todavia, o ente protocolou a defesa EM 16/08/2023 , segundo o TERMO DE ANÁLISE DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA – MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE– FLS.1149.

Assim, a impugnação é intempestiva.

Desta feita, rejeito a preliminar de inexistência de preclusão.

Já o recurso apresentado pelo devedor solidário, por preencher os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, dele tomo conhecimento e passo à análise de suas alegações recursais.

ILEGALIDADE DA RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA.

Sustenta o recorrente Edson Antonio Edinho da Silva, responsável solidário como apontado pelo Despacho Decisório nº 20.578/2023 (fls. 1.020 a 1.138), que o artigo 135, III, do CTN é taxativo ao prever a responsabilidade pessoal de diretores e gerentes de pessoas jurídicas de direito privado. E que é juridicamente impossível aplicar esse dispositivo a agentes públicos (como Prefeitos) por analogia, conforme proíbe o artigo 108, §1º, do CTN, pois resultaria em exigência de tributo sem amparo legal.

Por sua vez, analisando o despacho decisório mencionado, especificamente o capítulo dedicado a definir a responsabilidade solidária (fls. 1.133 a 1.134), verifica-se que toda a construção para fundamentar a responsabilização do prefeito foi com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN. Não há a indicação ou apontamento de qualquer outro dispositivo legal que trate de responsabilidade.

Eis a conclusão do despacho decisório:

121. Pelas razões acima expostas, Edson Antônio Edinho da Silva – CPF: 026.381.168-90, Prefeito no período de 01/01/2017 a 31/12/2020, está sendo responsabilizado, tributária e solidariamente, por todos os créditos lançados, nas GFIP's no período de 09/2018 a 12/2020, na forma do art. 135 III do CTN.

Percorrendo precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mais precisamente da 2ª Turma da CSRF, constata-se que restou definido que o art. 135, inciso III, do CTN não é aplicável aos dirigentes de órgãos públicos. Colha-se o julgado abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

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

(Acórdão nº 9202-010.590 – CSRF / 2ª Turma, julgado em 21/12/2022)

No caso do julgado acima, como se pode depreender do voto do relator, acolhido por unanimidade, a origem do PAF eram Autos de Infração relativos ao lançamento de glosa de compensação e aplicação de multa isolada por falsidade na Guia de Recolhimento ao FGTS e

Informações à Previdência Social – GFIP, no período compreendido pelas competências 02/2012 a 01/2014. Situação fática em tudo e por tudo idêntica à aqui tratada.

Naquele caso, o relator assim se pronunciou sobre a responsabilização solidária lá atribuída:

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

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

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

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

Especificamente sobre a questão objeto do Recurso Espacial, vê-se que o Sujeito Passivo, ora Recorrente, foi arrolado como responsável solidário, nos termos do inciso III do art.

135 do Código Tributário Nacional – CTN c/c o inciso I do art. 15 da Lei nº 8.212/1991, por ocupar o cargo de Secretário de Fazenda no período a que se refere o lançamento, por ter ciência das irregularidades praticadas e por haver autorizado e/ou determinado sua prática.

(...)

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

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

(...)

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

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

No caso acima, a responsabilidade foi atribuída a um Secretário de Fazenda, pessoa diretamente ligada às questões tributárias do ente estatal e que tem conhecimento direto e efetivo das obrigações tributárias. E mesmo assim, por não ser aplicável aos dirigentes de órgãos públicos o art. 135, inciso III, do CTN, houve a exclusão da responsabilidade.

Assim, adotando as razões de decidir acima expostas, afasto a responsabilidade solidário do Senhor Edson Antônio Edinho da Silva.

Deixo de apreciar as demais matérias aventadas no recurso por restarem prejudicadas.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conhecendo apenas quanto à alegação de tempestividade da impugnação, rejeito a preliminar e nego provimento. Conheço do recurso interposto pelo responsável solidário para dar parcial provimento no sentido de afastar a responsabilidade solidária.

Assinado Digitalmente
CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL

ACÓRDÃO 2301-011.988 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 19613.733981/2022-17

DOCUMENTO VALIDADO