



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19679.720768/2020-19
ACÓRDÃO	2201-012.635 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SPREAD TELEINFORMATICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/03/2019

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECEITA BRUTA. REGIME SUBSTITUTIVO. OPÇÃO. EXERCÍCIO. RFB. COSIT. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA Nº 3, DE 2022.

A opção pelo regime substitutivo da incidência previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) será exercida, de forma irretroatível, tanto por meio do pagamento em código específico como pela confissão de dívida na pertinente declaração da contribuição, ambos, referentes à competência janeiro ou primeira subsequente com receita bruta apurada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN. AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. AFASTAMENTO DA IMPUTAÇÃO.

A imputação da responsabilidade solidária ao sócio administrador, com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, exige a demonstração, além da sua condição de administrador, de conduta individualizada que tenha relação direta e específica com os fatos geradores em relação aos quais se apura o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa. Ausente esta demonstração, afasta-se a imputação de responsabilidade solidária.

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, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. REMUNERAÇÃO DESTINADA A RETRIBUIR O TRABALHO. EXCLUSÃO DE VALORES RELATIVOS A COPARTICIPAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. TEMA 1174/STJ.

Os valores descontados do empregado, a título de coparticipação, referentes ao vale-transporte, ao auxílio alimentação e ao plano de saúde conveniado fizeram parte de sua remuneração e não podem ser excluídos da base de cálculo das Contribuições Sociais Previdenciárias, independentemente do tratamento dado à parcela suportada pela empresa.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE VALORES RETIDOS.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo. A compensação de valores retidos para a Previdência Social nas notas fiscais com base na Lei nº 9.711, de 1998, deverá ser efetuada no próprio mês da prestação de serviço e nas competências subsequentes se houver saldo remanescente, desde que cumpridas todas as formalidades legais exigidas. Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional para fins de homologar a compensação declarada, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados.

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, com o conseqüente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas em virtude deste procedimento do contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: i) afastar as glosas das compensações relativas ao regime de substituição tributária pela opção à CPRB; ii)excluir do polo passivo o responsável solidário.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite,Lilian Claudia de Souza (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 2036-2052):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade em resistência ao Despacho Decisório que não homologou as compensações efetuadas pela Interessada com créditos no montante de R\$ 16.859.276,30.

Noticia o Despacho Decisório nº 1.082/2018, fls. 141/155, que:

O procedimento fiscal teve início com uma diligência que foi convertida em fiscalização após constatar indícios da utilização de créditos não comprovados em compensações tributárias.

Intimado regularmente, oportunizou-se novamente ao contribuinte, à comprovação dos créditos, pelo que, apresentou os mesmos esclarecimentos/documentação, no que diz respeito às origens dos créditos que embasaram as compensações, não obstante ter sido alertado de que ocorreram alterações nos valores compensados (em determinadas competências/estabelecimentos), decorrentes da transmissão, em 04/06/2020 e 05/06/2020 de novas GFIPs, impactando os valores dos créditos demonstrados pelo contribuinte (compensação e créditos alegados

pelo contribuinte, de conformidade com as GFIPs sem as alterações produzidas em junho de 2020).

Foram homologados os créditos de recolhimento a maior objeto de discussão judicial, com depósito (RAT/FAP) - item 40 do Despacho Decisório.

Em relação CPRB, enfatiza a autoridade fiscal que a opção pelo regime da CPRB deve ocorrer por meio de pagamento da Contribuição relativa a janeiro de cada ano ou à primeira competência subsequente em que haja receita bruta apurada, “não sendo admitida nenhuma outra forma de extinção do crédito tributário”.

No vertente caso, sustenta a autoridade lançadora que a Interessada não declarou, em DCTF2 original, a CPRB referente a janeiro de 2017. Posteriormente, em 27/04/2018 transmitiu retificadora com saldo a pagar de CPRB, que foi parcelado no âmbito do Programa especial de regularização tributária, em 14/11/2017. Ao não fazer a opção na forma prevista em lei, está a Interessada obrigada a recolher as Contribuições Previdenciárias sobre a folha de pagamento.

Cumprir observar que os DARF's recolhidos nos códigos 2985 (documento anexado às fls.758/762), são pagamentos realizados no âmbito do parcelamento – PERT – ao qual, a contribuinte aderiu em 14/11/2017. Neste sentido, a glosa aqui tratada é total, sem expurgos, em face da inocorrência de seu efetivo recolhimento aos cofres públicos.

Complementa a autoridade Fiscal que, para os anos calendários 2018 e 2019, as DCTF forma retificadas em 14/04/2020, período sujeito à diligência fiscal em curso, vinculando o pagamento do débito à compensação. “Também aqui, a adesão à CPRB, para os anos 2018 e 2019 foram realizados de forma indevida, em desacordo com a legislação”. Assim, as compensações em GFIP justificadas como decorrentes de ajustes de que trata o Ato Declaratório Executivo Codac nº 93, de 19 de dezembro de 2011, anos calendários 2017, 2018 e 2019 não foram homologadas.

Acerca dos recolhimentos a maior dos depósitos RAT, Processo nº 0005455-08.2010.4.03.6100, que discute a inconstitucionalidade e ilegalidade do aumento da alíquota do SAT3 por meio do Decreto 6.957/09 e respectivo ajuste pelo FAP4 sustenta a autoridade fiscal que: “A documentação comprobatória apresentada possibilitou inferir sobre a liquidez e certeza dos créditos utilizados, em consonância com o disposto no art. 170 do CTN, não havendo motivos para que as compensações em GFIP realizadas nos moldes do assunto tratado neste tópico, sejam desconsideradas”.

No que diz respeito aos créditos decorrentes de Contribuições Previdenciárias recolhidas sobre verbas indenizatórias - 1/3 férias e repercussões no aviso prévio indenizado, aviso prévio indenizado e 13º salário sobre o aviso prévio indenizado – apenas os relativos ao aviso prévio indenizado seria passível de compensação, no entanto, não foram acatados, pois se trata de compensação dentro do próprio mês de referência, tampouco ocorreu retificação de GFIP para excluir da base de

cálculo as mencionadas verbas indenizatórias, “para gerar créditos passíveis de compensação em períodos subsequente”.

Os créditos decorrentes de retenções de contribuições previdenciárias - Lei 9.711/98 - em relação aos serviços prestados pela Interessada, foram apurados pela Autoridade Fiscal conforme demonstrativo de créditos apurados, fls. 1.628/1.631. No entanto, após o encontro de contas, atualização dos créditos e respectivas compensações, concluiu a Autoridade Autuante “que o crédito não foi suficiente para extinguir todas as compensações, restando saldos, objeto de glosa”, conforme demonstrativo, fl. 1.632.

Por falta de previsão legal, não deve prosperar a compensação com créditos de benefícios descontados dos empregados em regime de coparticipação: vale-transporte, vale-alimentação, plano médico e odontológico.

E não poderia ser outro o entendimento esposado na Solução de Consulta citada, posto que não haveria como reduzir do valor bruto do salário de contribuição, o que é descontado a título de coparticipação e tributar somente o resultado. Adotando-se hipoteticamente o entendimento da empresa, tal hipótese, traria impacto nos benefícios previdenciários desses trabalhadores e com o risco de surgirem questionamentos trabalhistas, no futuro, por conta da supressão de benefício previdenciário (cálculo do benefício seria com base nos valores líquidos recebidos, face valores descontados a título de coparticipação dos benefício, não integrarem o salário de contribuição).

Aduz a autoridade lançadora que a Interessada utilizou créditos decorrentes de processos trabalhistas, uma vez que no pagamento decorrente da condenação não foi observado o fato de a Empresa ser optante pela CPRB. No entanto o crédito foi glosado, dada a incompetência da Receita Federal para tal matéria, que, segundo a Constituição Federal a competência pertence à Justiça do Trabalho e que caberia à empresa declarar à Justiça do Trabalho o regime a que estava sujeita, bem como o percentual para apuração das Contribuições Previdenciárias.

No item 67 da peça fiscal, fl. 1.635, consta que outros créditos não foram justificados, nem demonstrados pela Interessada, em que pese ter sido intimada para isso. Diante da não comprovação do crédito não foi homologada a compensação.

O Senhor Cassius Ricardo Fogagnolo Buda foi qualificado como sujeito passivo solidário com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional – CTN, por “efetuar compensações em GFIP baseadas em créditos inexistentes”.

As “outras compensações” foram glosadas por falta de comprovação da certeza e liquidez dos créditos compensados.

A Interessada, devidamente notificada, e o sujeito passivo solidário, Cassius Ricardo Fogagnolo Buda, por meio de sua advogada, com procurações nos autos,

manifesta sua inconformidade, fls. 1.654/1.710, em relação ao Despacho Decisório, com base nos argumentos a seguir relatados.

Em sede de preliminar, requer a Manifestante o sobrestamento do Processo 19613.721255/2020-81, referente à multa fundamentada no § 10, art. 89 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, em razão de está diretamente relacionado ao presente processo.

Resiste à inclusão do sócio Cassius Ricardo Fogagnolo Buda no polo passivo da relação jurídica tributária. A Fiscalização não demonstrou que ele praticou uma das ações previstas no art. 135, III, do CTN. Não se pode falar em créditos inexistentes e sim créditos controversos, “isto porque, muitas discussões sobre a existência ou não de referido crédito encontram-se pendente de julgamento e pacificação de posicionamento pelos tribunais pátrios”. “Assim, é latente que não se tratam de créditos inexistentes, e sim de créditos cuja aceitação ainda se encontra em fase de amadurecimento na jurisprudência”. Não existindo atos ilícitos praticados pelo administrador, a responsabilidade é toda da empresa. Requer, portanto, a exclusão do sócio administrador do polo passivo da presente relação tributária.

Após tecer um breve histórico sobre a CPRB, a Contribuinte se manifesta sobre a opção ao regime substitutivo. Lembra que a Interessada transmitiu DCTF retificadora referente ao mês de janeiro de 2017, na qual consta o valor devido de CPRB. “A mesma situação ocorreu para os meses de fevereiro e março de 2017”. Os pagamentos referentes a esses débitos “se deu por meio da adesão ao PROGRAMA ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA - DEMAIS DÉBITOS”. Também foram apresentadas DCTF mensais, relativas ao período de abril de 2017 a março de 2019, demonstrando que a empresa é optante da CPRB. “Uma vez que os débitos da adesão (janeiro/2017) foram pagos via parcelamento, fica claro que a Manifestante cumpriu os requisitos estipulados pelo regime de tributação substitutivo previsto no art. 7º da Lei nº 12.546/2011”.

Salienta que a Interessada cumpriu com o estabelecido no art. 2º do Ato Declaratório Codac nº 93/2011.

A Fiscalização não considerou os créditos lançados nesse “Ajuste” sob a justificativa de que o pagamento da CPRB via parcelamento caracterizou “pagamento em atraso”, motivo pelo qual impossibilita a adesão regime substitutivo de incidência sobre a remuneração dos segurados contratados - Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta.

Assevera que a Manifestante não deveria ter sido desenquadrada do regime de apuração da CPRB.

Isto porque, observa-se que a Fiscalização realizou uma interpretação literal da legislação, na medida em que aceita apenas o pagamento em ESPÉCIE e na data original de vencimento para convalidar a opção ao regime de substituição. Entretanto, é cediço que no âmbito tributário o pagamento

poderá ocorrer de diversas maneiras, tais como: compensação, parcelamento, pagamento em espécie, etc.

Não merece prosperar o argumento sobre a irregularidade das opções ao regime substitutivo em relação aos anos calendários de 2018 e 2019 que se efetivaram por meio de transmissão de DCTF retificadoras somente em 14/04/2020.

A transmissão da DCTF/DCTF web/EFD-Contribuições/GFIP com a manifesta indicação da opção pelo recolhimento da CPRB, bem como a informação dos valores devidos e a posterior quitação pelas formas legalmente previstas, tem como efeito o efetivo exercício da opção anual e a constituição do crédito tributário.

Contraria a finalidade da lei 12.546, de 14 de dezembro de 2011, que é a desoneração da folha de pagamento, impedir o acesso ao regime substitutivo “unicamente em razão do atraso nº pagamento do mês de janeiro ou de sua quitação por meio de parcelamento ou compensação”.

Portanto, esses créditos deverão ser convalidados e as compensações integralmente homologadas.

Aduz que não há incidência de Contribuição Previdenciária sobre verbas indenizatórias.

Essa Contribuição incide sobre verbas destinada a remunerar o trabalho efetivamente realizado.

Em que pese a redação atual da Lei n.º 9.528/97 ter deixado de excluir ou, ainda, não tenha relacionado, expressamente, entre as verbas indenizatórias em que não há incidência da aludida contribuição, o terço constitucional de férias e o aviso prévio indenizado e seus reflexos, certo é que não se pode exigir contribuição previdenciária sobre referidas verbas.

Entende que ofende o princípio da legalidade e da tipicidade cerrada a glosa das verbas que não se enquadram na hipótese de incidência da Contribuição Previdenciária.

Enfim, independentemente de tais verbas se enquadrarem ou não no rol de exceção do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, somente há possibilidade de estas incidirem sobre a contribuição previdenciária caso componha a sua base de cálculo definida no inciso I, do artigo 22 da citada Lei.

O terço constitucional de férias é uma garantia constitucional, art. 7º, inciso XVII, que decorre do próprio direito de férias, com o objetivo de propiciar meios econômicos para os trabalhadores desfrutarem das férias, ou seja, o trabalhador não está prestando serviço e nem se encontra a disposição da empresa, portanto, não deve incidir Contribuição Previdenciária sobre esta verba.

O aviso prévio indenizado é também uma garantia constitucional, inciso XXI, art. 7º.

Diferentemente do aviso prévio trabalhado – em que uma das partes comunica à outra sua decisão de rescindir o contrato de trabalho ao final de determinado período – o aviso prévio indenizado tem por escopo informar o empregado sobre a dispensa do trabalho, compensando-o ante a perda do emprego, evitando que seja surpreendido com a notícia e, ainda, tenha tempo de se organizar financeiramente e buscar outro emprego.

A própria Fazenda Pública reconhece a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio, conforme Parecer SEI nº 15147/ME.

Portanto, também possuem natureza indenizatória todos os reflexos do aviso prévio indenizado, dentre eles o aviso prévio indenizado no 13º salário, posto que não existe o efetivo trabalho por parte do empregado, assim não é hipótese de incidência da Contribuição Social Previdenciária da Empresa.

Deste modo, considerando que os valores pagos a título de terço constitucional de férias e aviso prévio indenizado (e todos os seus reflexos) possuem natureza indenizatória conclui-se, assim, que sobre tais verbas não há que se falar em incidência das contribuições previdenciárias, de modo que são legítimos os créditos pleiteados, devendo ser reformado o r. despacho decisório.

O fato de se tratar de compensação de verbas incorridas no próprio período de apuração, não altera o raciocínio aqui esposado, posto o efeito prático desse procedimento, retratar uma mera exclusão de base de cálculo de verbas não tributáveis conforme aqui retratado.

Em relação à glosa de parte das compensações com crédito resultante da retenção por cessão de mão de obra, entende a Impugnante que a Fiscalização não demonstrou como chegou na diferença entre o crédito deferido e o débito vinculado para a compensação, a planilha transcrita pela Impugnante não é suficiente para verificar o motivo.

Sendo assim, diante da ausência de motivação do despacho decisório, os débitos decorrentes do saldo acima destacado deverão ser excluídos. Caso assim não se entenda, a Manifestante requer a conversão do julgamento em diligência, para que a Fiscalização demonstre a origem e o porquê desse suposto saldo devedor.

Entende a Impugnante que devem ser mantidas as compensações com créditos decorrentes do vale-transporte, vale alimentação, plano médico e odontológico pagos em regime de coparticipação.

O vale transporte detém natureza indenizatória, não remuneratória, tanto o valor custeado pelo empregado quanto a parcela do empregador, conforme estabelecido pela própria Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea “f” c/c o art. 2º da Lei 7.418/85, a Solução de Consulta Cosit5 nº 313, de 19 de dezembro de 2019 e a Súmula CARF nº 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

O mesmo raciocínio se aplica ao vale alimentação, que pode ser descontado do empregado até 20% de seu salário. “Desde que a empresa promova o desconto do vale refeição/alimentação em folha de pagamento dos funcionários, sendo que referida verba não compõe o salário, também é de se concluir pela não incidência da contribuição previdenciária sobre essa parcela”, conforme estabelecido no art. 458, § 3º da CLT c/c alínea “c”, § 9º, art. 28 da Lei 8.212/91.

Na mesma cadência a Impugnante configura a sua resistência em relação à glosa decorrente de crédito referente ao plano médico e odontológico disponibilizados aos empregados, conforme disposições contidas na alínea “q”, § 9º, art. 28 da Lei 8.212/91 c/c a CLT com a redação dada pela Lei 13.467, de 13 de julho de 2017, e art. 58, XVI da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, com redação dada pela IN RFB nº 1.867/2019. Portanto, o dispêndio incorrido pela empresa ou pelo empregado (coparticipação) com o plano médico e odontológico também possui natureza indenizatória, não devendo sofrer incidência de Contribuição Previdenciária.

Assim, em que pese a Solução de Consulta Cosit nº 04/19 destacada pela Fiscalização e a Solução de Consulta Cosit nº 58/20, fato é que sobre referidas verbas não incidem as contribuições previdenciárias, motivo pelo qual a Manifestante faz jus aos créditos ora pleiteados.

Isto porque, é notória a possibilidade de exclusão das parcelas de coparticipação dos empregados da base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que o art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/91 estabeleceu que não integram o salário de contribuição os valores recebidos a título de vale-transporte, auxílio-alimentação, planos de assistência médica e odontológica e previdência complementar, motivo pelo qual deverá ser reformado o r. despacho decisório ora combatido, para reconhecer referidos créditos e conseqüentemente homologar as compensações vinculadas.

Os créditos decorrentes de ações trabalhistas se justificam em razão de sua incidência sobre os valores pagos a título de remuneração, como se a Impugnante se sujeitasse à incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a folha de pagamento e não sobre a receita bruta, como deveria ter ocorrido. Os demonstrativos dos créditos pertencentes à Interessada estão nas fls. 1.707/1.709, e dizem respeito a três demandas trabalhistas: 0010630-79.2015.5.01.0053, 0101514-37.2016.5.01.0016 e 0001138-41.2013.5.10.0002.

A Manifestante cita excertos de julgados, administrativos e judiciais, e da doutrina para reforçar as teses apresentadas.

Requer:

(i) suspender a exigibilidade do crédito tributário, consoante disposição do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional;

(ii) preliminarmente, que o Auto de Infração nº 19613.721255/2020-81 seja sobrestado até o término do presente processo administrativo;

(iii) ainda em sede preliminar, seja reconhecida a ilegitimidade passiva do sócio CASSIUS RICARDO FOGAGNOLO BUDA, e, conseqüentemente, declarada a nulidade da autuação em face do sócio administrador;

(iv) reformar parcialmente o r. Despacho Decisório, a fim de que seja reconhecimento integralmente o crédito pleiteado e homologada integralmente a compensação efetuada por meio de GFIP, relativamente às contribuições previdenciárias concernentes às competências 01/2017 a 03/2019, inclusive o 13º salário.

A DRJ deliberou (fls. 2036-2052) pela improcedência da manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/03/2019

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÕES EM GFIP. PAGAMENTO INDEVIDO OU MAIOR QUE DEVIDO. OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. CPRB. ESTRITA LEGALIDADE. VALE-TRANSPORTE, VALE ALIMENTAÇÃO, PLANO MÉDICO E ODONTOLÓGICO. REGIME DE COPARTICIPAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. JUSTIÇA DO TRABALHO. COMPETENTE PARA EXECUTAR DE OFÍCIO CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE SUAS SENTENÇAS.

Uma condição básica para a compensação de Contribuições Previdenciárias em GFIP é o pagamento indevido ou maior que o devido. A parte paga por empregados, em regime de coparticipação, não gera crédito para a Empresa extinguir seus débitos em compensações tributárias, inclusive há vedação normativa para a realização de compensação com créditos de terceiros. Da mesma forma, não se pode querer realizar compensações sem obediência às normas estabelecidas, tanto no que diz respeito à opção pelo regime substitutivo da CPRB como à necessidade de retificar as GFIP para desprender parte do pagamento realizado e evidenciar o crédito passível de compensação. Ademais, o Processo Administrativo Fiscal não é o foro apropriado para declarar que a Justiça do Trabalho recolheu indevidamente Contribuições na execução de ofício de suas próprias sentenças, nem competência para isso os julgadores administrativos têm, posto que o Judiciário já se pronunciou, cabe a ele e apenas a ele rever suas decisões, dada a opção do Sistema Jurídico Brasileiro pela unicidade da jurisdição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte e o solidário, intimados da decisão de primeira instância em 11/06/2021 (fls. 2068), apresentaram recurso voluntário (fls. 2071-2139), em 07/07/2021, reiterando os argumentos da impugnação.

Em seguida os recorrentes apresentaram petição (fls. 2166-2174) em que requerem seja considerada a publicação da Solução de Consulta Interna COSIT Nº 03/2022 na solução do presente caso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Como relatado, o presente processo versa sobre manifestação de inconformidade da recorrente, em relação a compensação de créditos não homologados pela RFB. Nos termos do despacho decisório (fls. 1615—1643):

[...] como já acima mencionado, no âmbito administrativo, já foi expedida Solução de Consulta (SC Cosit nº 14/2018), na qual, impossibilita a aceitação de pagamento em atraso, para fins de opção pelo regime substitutivo ao de incidência sobre a remuneração dos segurados contratados - Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta. Ademais o parcelamento, não configura o efetivo recolhimento aos cofres públicos, motivo pelo qual o contribuinte ao não fazer a opção à forma prevista em lei, pela contribuição incidente sobre a receita bruta de sua atividade, está obrigada a recolher as contribuições previdenciárias na forma prevista no artigo 22 da Lei nº 8.212/91, razão pelas quais os valores correspondentes ao denominado “ajuste”, de que trata o Ato Declaratório Executivo Codac nº 93, de 19 de dezembro de 2011, ano-calendário 2017, são indevidos e por consequência, não são homologadas as compensações declaradas nas GFIPs, a este título, cujos valores são objeto de glosa, de acordo com o discriminativo apresentado no ANEXO, ao final deste Despacho Decisório.

[...]

37. Conclui-se do exposto, que a opção do contribuinte, ao regime da CPRB, para os anos calendários 2018 e 2019, igualmente, deu-se de forma irregular, conseqüentemente, não há que se considerar o contribuinte como Optante, pois, repise-se, esta deve ocorrer por meio de pagamento (não sendo admitida nenhuma outra forma de extinção do crédito tributário), realizado no prazo de vencimento, da contribuição relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada. As compensações declaradas nas GFIPs justificadas como decorrentes ao “ajuste” de que trata o Ato Declaratório Executivo Codac nº 93, de 19 de dezembro de 2011, anos calendários 2017, 2018 e 2019, não são homologadas. Glosa sujeita a multa isolada, conforme disposto nº art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991.

[...]

41. O contribuinte alegou que em alinhamento ao entendimento dos Tribunais Superiores, reviu suas apurações, excluindo da sua base de cálculo, as verbas que possuíam caráter indenizatório (denominadas de “verbas pacificadas” : 1/3 férias e repercussões nº aviso prévio indenizado, aviso prévio indenizado e 13º salário sobre o aviso prévio indenizado) gerando créditos que foram objeto das compensações questionadas. Que apesar do entendimento já pacificado, o contribuinte esclareceu que possui ação judicial sobre o tema -Processo nº 5031775-29.2018.4.03.6100 (Doc. 0003), todavia, esclarece-se que os créditos tomados pela empresa não se referem a períodos albergados pelos efeitos da referida ação judicial, visto que a mesma não visa a compensação de períodos pretéritos e possui apenas efeitos prospectivos.

42. Esclareceu ainda, que o crédito indicado no denominado Relatório de Compensações, se refere a apuração do mês de referência (01/2017 a 05/2017), não se tratando de crédito apurado em períodos anteriores. Apresentou as Folhas de Pagamento 2017/2018 e 2019 (até 03), em arquivo MANAD.

43. Em face de tal afirmação de que “ o crédito indicado no denominado Relatório de Compensações, se refere a apuração do mês de referência”, o contribuinte foi alertado, na Intimação Fiscal nº 03, que, no âmbito da legislação previdenciária, na existência de crédito passível de compensação, esta, sempre ocorrerá em períodos subsequentes, tal como previsto no artigo 84 da Instrução Normativa RFB 1.717/2017, com a recomendação de que , caso considere incorretas as compensações declaradas em GFIPs, é facultado ao contribuinte promover a sua correção com a transmissão de GFIPs retificadoras no prazo estipulado para atendimento.

A recorrente se contrapõe ao entendimento da fiscalização, invocando a Solução de Consulta Interna COSIT Nº 03/2022:

Ocorre que, recentemente, em 06 de junho 2022, foi publicada a Solução de Consulta Cosit nº 03/2022 (Doc.02), que reformou a Solução de Consulta Cosit nº 14/2018 utilizada pelo I. Fiscal e pelo v. acórdão recorrido, e que fixou o entendimento de que a opção pelo regime da CPRB não pode ficar condicionada ao pagamento tempestivo da competência de janeiro ou da primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, in verbis: [...].

Tem razão a recorrente.

A matéria encontra-se pacificada neste Conselho. A este respeito os seguintes julgados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECEITA BRUTA. REGIME SUBSTITUTIVO. OPÇÃO. EXERCÍCIO. RFB. COSIT. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA Nº 3, DE 2022.

A opção pelo regime substitutivo da incidência previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) será exercida, de forma irretroatável, tanto por meio do pagamento em código específico como pela confissão de dívida na pertinente declaração da contribuição, ambos, referentes à competência janeiro ou primeira subsequente com receita bruta apurada.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

(Número da decisão: 2402-012.567)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2018 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 03/2022.

A validade da opção pelo regime da CPRB não pode ficar condicionada ao pagamento tempestivo da competência janeiro ou da primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, pois o § 13 do artigo 9º da Lei nº 12.546 de 2011 não estabelece expressamente a tempestividade do pagamento inicial, e a manifestação inequívoca do contribuinte deve ser considerada com base nas declarações por ele prestadas por meio da DCTF, instrumento que constitui o crédito tributário e torna o declarante responsável pelo débito confessado. A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, de forma expressa e irretroatável, por meio de apresentação de declaração por meio da qual se constitui o crédito tributário e torna o declarante responsável pelo débito confessado. (Número da decisão: 2201-011.471)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2016 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 3, DE 27 DE MAIO DE 2022.

A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, de forma expressa e irretroatável, por meio de (i) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais, ou (ii) apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo. (Número da decisão: 2202-010.711)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016 DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 3/2022.

A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, de forma expressa e irrevogável, por meio de: (1) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais; ou (2) apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo - atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei nº 12.546, de 2011, não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB.

(Número da decisão: 2201-011.760)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/07/2018

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES.

A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, de forma expressa e irrevogável, por meio de: (1) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais; ou (2) apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo - atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei nº 12.546, de 2011, não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB.

Uma vez instaurado o procedimento fiscal, caso seja constatada a ausência de apuração, confissão ou pagamento de CPRB, a fiscalização deverá apurar eventual tributo devido de acordo com o regime de incidência de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos. (Número da decisão: 2102-003.328)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

CPRB. MOMENTO DE OPÇÃO. TEMPESTIVIDADE DO PAGAMENTO INICIAL. AUSÊNCIA DE PRAZO LEGAL. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSTI Nº 3/2022.

A validade da opção pelo regime da CPRB não pode ficar condicionada ao pagamento tempestivo da competência janeiro ou da primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, pois o § 13 do art. 9º da Lei nº 12.546/2011 não estabelece expressamente a tempestividade do pagamento inicial, e a manifestação inequívoca do contribuinte deve ser considerada com base nas declarações por ele prestadas por meio da DCTF ou da DCTFWeb, instrumento que constitui o crédito tributário e torna o declarante responsável pelo débito confessado - Solução de Consulta Interna Costi nº 3/2022.

(Número da decisão: 2402-012.565)

Acerca da compensação das verbas que a recorrente entende dever ser excluídas do salário-de-contribuição, verifica-se que, a despeito do mérito que eventualmente se possa depreender de sua argumentação (a exemplo do aviso prévio indenizado, cujo caráter indenizatório é incontroverso nos autos), o fato é que a recorrente pleiteou a compensação no próprio mês do pagamento e não em mês subsequente o que contraria a legislação. A este respeito, adoto o seguinte excerto do acórdão recorrido:

Assevera a Manifestante que, em razão da natureza indenizatória, não há incidência de Contribuições Previdenciárias sobre as seguintes verbas: 1/3 Férias; Aviso Prévio indenizado e 13º salário sobre o aviso prévio indenizado. Já o Setor Fiscal entende que apenas créditos relativos ao aviso prévio indenizado seriam passíveis de compensação, no entanto, não foram acatados, pois se trata de compensação dentro do próprio mês de referência, tampouco ocorreu retificação de GFIP para excluir da base de cálculo as mencionadas verbas indenizatórias, para gerar créditos passíveis de compensação em períodos subsequente.

Portanto, existe consenso entre as parte em relação ao caráter indenizatório do aviso prévio indenizado. A glosa foi motivada por se tratar de compensação dentro do próprio mês de referência e sem a retificação de GFIP para excluir da base de cálculo as mencionadas verbas indenizatórias. A Contribuinte informa que em razão de "uma limitação sistêmica do software de folha demandando sua exclusão manual por meio de compensação em GFIP, não se tratando, portanto, de créditos de períodos anteriores".

Ocorre que a Manifestação de Inconformidade não se fez acompanhar da prova da alegada "limitação sistêmica do software de folha", tampouco a "limitação sistêmica do software de folha" é motivo para o eventual preenchimento incorreto das GFIP.

O art. 89 da Lei 8.212/91 é explícito sobre as compensações de Contribuições Previdenciárias em GFIP:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (os destaques não constam do original)

Decorre daí a obrigatoriedade de retificação da GFIP referente à competência em que ocorreu o eventual recolhimento indevido. Outra orientação clara é a contida no art. 11 da Instrução Normativa nº 1.717 de 17 de julho de 2017: “A restituição das contribuições previdenciárias declaradas incorretamente fica condicionada à retificação da declaração, exceto quando o requerente for segurado ou terceiro não responsável por essa declaração”. No mesmo sentido, § 11, art. 3º Instrução Normativa nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

Em relação à parcela de coparticipação dos empregados em relação às rubricas de vale-transporte, vale-alimentação, plano médico e odontológico e dos créditos decorrentes de ações trabalhistas, adoto os fundamentos da decisão recorrida, com os quais concordo, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

A autoridade fiscal faz uma distinção entre os valores pagos de acordo com a legislação, que não integram a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias e os valores descontados dos empregados a título de coparticipação. A fundamente deste raciocínio é a Solução de Consulta Cosit nº 4, de 03 de janeiro de 2019. Aduz que “não haveria como reduzir do valor bruto do salário de contribuição, o que é descontado a título de coparticipação e tributar somente o resultado”.

A Manifestante discorda deste raciocínio, para ela tanto o percentual de até 6% custeado pelo empregado, quanto à parcela paga pelo empregador “não detêm a natureza remuneratória passível de incidência previdenciária”, conforme se depreende da alínea “f”, § 9º, art. 28 da Lei 8.212/91: “Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria”. Utiliza também como suporte normativo a Solução de Consulta nº 313 – Cosit, de 19 de dezembro de 2019.

Por oportuna, uma contextualização se faz necessária, o presente processo não tem como objeto um lançamento tributário de Contribuições Previdenciárias, mas sim a glosa de compensações realizadas em GFIP. No entanto, a Manifestante circunscreve a sua resistência à natureza não remuneratória do vale-transporte, vale-alimentação, plano médico e odontológico, que, ao seu ver, independente de ser pago pelo trabalhador na sistemática da coparticipação, essas verbas mantêm sua natureza indenizatória.

Ocorre que um pressuposto básico para a compensação de Contribuições Previdenciárias, como visto anteriormente, é o pagamento indevido ou maior que o devido - O art. 89 da Lei 8.212/91.

Se um contribuinte, eventualmente, pagou Contribuições Previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória, nos termos da lei ou da jurisprudência com caráter vinculatório, surge para este Contribuinte o direito à restituição ou à compensação. No caso em tela a Manifestante não realizou os pagamentos, se apropriou de créditos sobre pagamentos realizados pelos empregados em regime de coparticipação. Não há embasamento normativa para tal procedimento, nem legitimidade ativa tem a Manifestante para realizar essas compensações decorrentes de “pagamentos indevidos” realizados por terceiros, no caso, seus empregados. Ademais, existem previsões normativas vedando a compensação com créditos de terceiros.

Sustenta a Manifestante que os créditos decorrentes de ações trabalhistas se justificam em razão da incidência de Contribuições Previdenciárias ter ocorrido sobre a folha de pagamento e não sobre a receita bruta. Entretanto, essa incidência sobre a remuneração decorrente de condenação trabalhista ocorreu em razão da falta de comunicação à Justiça do Trabalho sobre o regime de apuração da Contribuição Previdenciária que a Empresa estava sujeita à época dos fatos geradores. Essa comunicação ao Judiciário é razoável e já estava contida no Parecer Normativo Cosit nº 25, de 05 de dezembro de 2013.

Em razão da opção do Sistema Jurídico Brasileiro pela unicidade da jurisdição - onde a última palavra é do Judiciário - não cabe ao poder executivo sustentar, posteriormente, no território administrativo, que o Judiciário estava incorreto no que diz respeito à incidência de Contribuição Previdenciária decorrentes das sentenças que a Justiça do Trabalho proferir – Constituição Federal, art. 114, VIII c/c com a Súmula Vinculante do STF nº 53. Tem-se que o Processo Administrativo Fiscal não é o foro para este debate, nem competência para isso tem, posto que o Judiciário já se pronunciou, cabe a ele e apenas a ele rever suas decisões. Ademais, em razão das opções tardias - e em descompasso com a legislação tributária - pelo regime substitutivo, entende-se que os recolhimentos realizados nesses períodos deveriam ser realizados pela folha de pagamento. Portanto, não há reparo a ser feito na glosa desses créditos.

Destaco, ainda, que a questão está pendente de julgamento no Tema 1.415 de Repercussão Geral (ARE 1.370.843). No presente momento, a matéria encontra-se normatizada pelo Tema 1174/STJ, cuja tese foi assim redigida:

As parcelas relativas ao vale-transporte, vale-refeição/alimentação, plano de assistência à saúde (auxílio-saúde, odontológico e farmácia), ao Imposto de Renda retido na fonte (IRRF) dos empregados e à contribuição previdenciária dos empregados, descontadas na folha de pagamento do trabalhador, constituem simples técnica de arrecadação ou de garantia para recebimento do credor, e não modificam o conceito de salário ou de salário contribuição, e, portanto, não

modificam a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, do SAT e da contribuição de terceiros.

Acerca da compensação referente à retenção por cessão de mão de obra, igualmente glosada, tendo em vista que a recorrente adota os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade, adoto as razões da decisão recorrida, com as quais concordo, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

Em relação à glosa de parte das compensações com crédito resultante da retenção por cessão de mão de obra, entende a Impugnante que a Fiscalização não demonstrou como chegou na não é suficiente para verificar o motivo. No entanto, ao compulsar os autos, observa-se que a Impugnante tinha todas as informações para elaborar sua resistência se assim desejasse.

O item 50 do Relatório Fiscal versa sobre a inexistência de saldo referente à retenção. As informações que embasaram essa conclusão foram retiradas das GFIP do ano de 2016. No entanto, em junho de 2020, a Interessada retificou GFIP de 2016 para apurar saldo em 01/2017. “Referidos saldos foram considerados para efeito de créditos a serem utilizados em competências posteriores e mais os apurados nas competências 01/2017 a 10/2017 e 12/2017 a 01/2018”. Já no item 54 da peça fiscal é relatado que a Fiscalização aceitou como créditos passíveis de compensação os recolhimentos efetuados em percentual superior ao devido.

Assim, se a Impugnante discordasse dessas informações, bastava produzir suas alegações, acompanhadas de provas, sobre as divergências em relação ao saldo dos créditos originados pelas retificações das GFIP, em relação aos valores apurados nas competências 01/2017 a 10/2017 e 12/2017 a 01/2018 e sobre os valores dos créditos resultantes dos recolhimentos efetuados a maior. Ademais, o detalhamento dessas informações, e planilhas apresentadas no Relatório Fiscal, estão nos arquivos e planilhas constantes nos autos, como referencia a Fiscalização em seu relatório: “Documentos comprobatórios deste tópico anexado ao arquivo não paginável intitulado” Demonstrativo para Retenção em Nfe, fls 1.573.

Não se pode olvidar que as notas fiscais e as informações contidas em GFIP e eventuais pagamentos são de pleno conhecimento da Impugnante e devidamente referenciados nas planilhas complementares ao Relatório do Despacho Decisório, com competência mensal, CNPJ, dia de envio da GFIP, código de controle, valor devido à Previdência, valor da retenção, valor da retenção compensada e saldo, valores dos recolhimentos em GPS, tabela de débitos, tabela de créditos, tabela de compensação com os valores dos créditos originais e os atualizados, inclusive o próprio Relatório Fiscal também tem eventos relatados na forma de planilhas, assim, trabalhando com esse conjunto de informações complementares, poderia a Manifestante confeccionar uma resistência específica sobre este tema e não se ater a declarar que não entendeu uma das planilhas contidas no Relatório Fiscal. Não é demais consignar que as provas, no âmbito do Processo Administrativo

Fiscal não produzidas para afetar a livre convicção do julgador, art. 29 do Decreto 70.2359 , portanto, indefere o pedido de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/72, uma vez que desnecessária no vertente caso, posto que não se vislumbra nenhum vício de motivação no Despacho Decisório com suas respectivas planilhas e tampouco a diligência fiscal serve para inverter o ônus probatório, neste caso, pertence a Manifestante o ônus de comprovar o montante de seu crédito utilizado em compensações tributárias, a partir de sua documentação e da existente nos autos.

Salienta-se que eventual apresentação de prova posterior à Impugnação deve obedecer a certas condições normativas, caso contrário pode ficar caracterizada a preclusão, já que o Decreto 70.235, de 06 de março de 1972 prevê a concentração dos atos probatórios em momentos processuais próprios, conforme se depreende do exame do inciso III do art. 16 da Norma Geral do Processo Administrativo Fiscal: [...]

Finalmente, sobre a responsabilização de Cassius Ricardo Fogagnolo Buda, não identifique fundamentos jurídicos consistentes para mantê-lo no polo passivo da autuação, dada a inexistência de individualização de conduta apta a incluí-lo responsabilizá-lo. Como se sabe, a caracterização de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, na forma do art. 135, do CTN demandam a demonstração de ilícito específico, que evidencie a ocorrência de uma construção artificial para se amoldar a uma hipótese de incidência tributária:

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.

Veja-se que o relatório fiscal sequer descreve uma conduta ilícita por parte do solidário. Por esta razão, este deve ser excluído do polo passivo.

Conclusão

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para afastar as glosas das compensações relativas ao regime de substituição tributária pela opção à CPRB e para excluir do polo passivo o responsável solidário.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital

