



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.724388/2012-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.790 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: DIFERENÇAS DIRF, GFIP E FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente EMPRESA BRASIL DE COMUNICAÇÃO S.A. - EBC
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2008

NULIDADE. FALTA DE CLAREZA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS PELA ACUSAÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE OBSERVÂNCIA DOS ASPECTOS LEGAIS PARA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA

Descabe a declaração de nulidade do auto de infração quando o relatório fiscal e seus anexos contêm a descrição pormenorizada dos fatos imputados ao sujeito passivo, indicam os dispositivos legais que ampararam o lançamento e expõem de forma clara e objetiva os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos desencadeadores do liame obrigacional.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RELATÓRIO DE VÍNCULOS. FINALIDADE INFORMATIVA. SÚMULA CARF Nº 88.

A relação apresentada no anexo denominado “Relatório de Vínculos”, que compõe o auto de infração lavrado unicamente contra a pessoa jurídica, não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, dada a sua finalidade meramente informativa (Súmula Carf nº 88).

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INCORPORAÇÃO. DÉBITO TRIBUTÁRIO DA EMPRESA SUCEDIDA ANTERIOR À SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA SUCESSORA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REQUISITOS.

As normas tributárias assentadas na Seção II do Capítulo V do Código Tributário Nacional estabelecem a responsabilidade tributária da sucessora pelos créditos tributários de responsabilidade da sucedida, decorrentes de fatos geradores ocorridos até a data da incorporação, mesmo que constituído o crédito tributário em data posterior.

Tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio da empresa incorporada que se transfere à incorporadora, de modo que a sua cobrança não pode ser cingida (Recurso Especial nº 923.012/MG, julgado na sistemática dos recursos repetitivos).

Nas hipóteses de empresas sob controle comum ou pertencentes a grupo econômico, antes da sucessão empresarial, é cabível também a imputação da multa por descumprimento de obrigação acessória à incorporadora, por infração cometida pela incorporada, ainda que lançada posteriormente ao evento de sucessão.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

Ao afirmar o Fisco os fatos jurídicos e apresentar os elementos comprobatórios, cabe ao sujeito passivo demonstrar a inocorrência dos fatos alegados pela acusação fiscal, mediante argumentos precisos e convergente, apoiados igualmente em linguagem de provas, sob pena de manutenção do lançamento fiscal.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERADOS. INTERMEDIÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. DECISÃO DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 598.838/SP. INCONSTITUCIONALIDADE.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 598.838/SP, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, declarando a inconstitucionalidade da contribuição da empresa - prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 - sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Tal mandamento aplica-se, inclusive, quando da exigência fiscal relativa ao descumprimento de obrigações acessórias correlatas.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A análise da multa mais benéfica ao sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, deverá ser realizada mediante confronto, por competência, entre a penalidade prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzida pelo art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, e o somatório das penalidades calculadas com base na legislação vigente à época do fato gerador, isto é: multas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º a 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, e a multa do inciso II do art. 35 dessa mesma Lei, imposta na autuação correlata pelo descumprimento de obrigação principal.

LEI TRIBUTÁRIA. PENALIDADE. EXCESSO DE EXAÇÃO. DESPROPORCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar a respeito de inconstitucionalidade de lei tributária que fixa o

valor de penalidade pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória (Súmula Carf nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso, rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria, dar-lhe provimento parcial para: a) excluir do lançamento os levantamentos "TX", "TX1" e "TX2", relacionados a cooperativas de trabalho; e b) excluir da multa aplicada no auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, CFL 68, os valores relativos a cooperativas de trabalho. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial em maior extensão, para limitar a multa aplicada nos autos de infração contendo obrigação principal ao percentual de 20% e, quanto ao auto de infração de obrigação acessória, CFL 68, efetuar o comparativo da multa considerando o disposto na Lei 8.212/91, art. 32-A. Ausente o conselheiro Carlos Alexandre Tortato. Processo julgado em 11/05/2017.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Miriam Denise Xavier Lazarini, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Andréa Viana Arrais Egypto e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE), cujo dispositivo julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 04-34.513 (fls. 2.299/2.319):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2008

SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE

A empresa que resultar de fusão, transformação, incorporação ou cisão é responsável pelo pagamento das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições destinadas às outras entidades ou fundos, devidas pelas empresas fusionadas, transformadas, incorporadas ou cindidas, até a data do ato da fusão, da transformação, da incorporação ou da cisão

VALIDADE DO LANÇAMENTO

O Auto de Infração é válido e eficaz visto que foi lavrado com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE LANÇAMENTO VINCULADA

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

RELAÇÃO DE PESSOAS VINCULADAS À EMPRESA

A discussão de eventual co-responsabilidade de pessoas indicadas em anexo da peça fiscal como vinculadas à empresa deve ser realizada no foro próprio, distinto daquele em que se desenvolve o processo administrativo fiscal.

SALÁRIO IN NATURA. HABITAÇÃO

Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente, as importâncias recebidas a título de ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado.

Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente, os valores correspondentes a habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas

de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho e Emprego.

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVAS DE TRABALHO

A contribuição a cargo da empresa é de quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.

JETON. SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de contribuinte individual, o membro de conselho fiscal de sociedade ou entidade de qualquer natureza.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

2. Extraí-se do Relatório Fiscal, às fls. 81/95, que o processo administrativo é composto por 5 (cinco) autos de infração (AI), compreendendo o período de 06/2007 a 12/2008, inclusive décimo terceiro salário, assim formalizados:

(i) **AI nº 37.370.187-0**, referente às contribuições previdenciárias da empresa incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, além da contribuição patronal devida sobre os pagamentos realizados a cooperativas de trabalho (fls. 4/29);

(ii) **AI nº 37.370.188-8**, relativo às contribuições devidas a terceiros, assim compreendidos entidades e fundos, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados: FPAS 566 - Código 0099 (fls. 30/48);

(iii) **AI nº 37.370.189-6**, referente à contribuição previdenciária devida pelos segurados empregados e contribuintes individuais, não arrecadada nem descontada pela empresa do respectivo salário-de-contribuição do trabalhador (fls. 49/65);

(iv) **AI nº 37.370.190-0**, relativo à contribuição previdenciária devida pelos segurados empregados, arrecadada pela empresa mediante desconto do respectivo salário-de-contribuição do trabalhador, porém não recolhida (fls. 66/78); e

(v) **AI nº 37.370.186-1** (obrigação acessória), por ter a empresa apresentado a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias - Código de Fundamentação Legal - CFL 68 (fls. 3).

2.1 Quanto às obrigações principais, expõe a fiscalização que o crédito tributário tem sua origem em:

(i) prestação de serviços por segurados empregados e contribuintes individuais identificados por meio da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), cujas remunerações não foram incluídas em GFIP, tampouco nas folhas de pagamento digitais (fls. 1.824/1.840). Os valores omitidos foram incluídos nos Levantamentos Fiscais "DF", "DF1" e "DF2";

(ii) prestação de serviços por segurados empregados identificados nas folhas de pagamento digitais, cujas remunerações não foram incluídas em GFIP (fls. 252/965). Os valores constam dos Levantamentos Fiscais "ND", "ND1" e "ND2";

(iii) pagamento de aluguel a diretor não empregado (fls. 209), conforme Levantamentos Fiscais "AL" e "AL1";

(iv) contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais, descontadas e não descontadas pela empresa (fls. 966/1.679 e 1.824/1.840, respectivamente). Os valores correspondentes foram incluídos nos Levantamentos Fiscais "AL", "AL1", "DF", "DF1", "DF2", "ND", "ND1" e "ND2"; e

(v) prestação de serviços de cooperados taxistas por intermédio de cooperativas de trabalho (fls. 1.683). Os valores constam dos Levantamentos Fiscais "TX", "TX1" e "TX2".

2.2 No que tange ao período até 11/2008, para fins de aplicação da multa mais benéfica, consoante alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN), foram comparadas, por competência, as multas previstas na legislação da época da infração e aquelas implementadas pela legislação superveniente, introduzida pela Medida Provisória (MP) nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

2.3 A aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) foi mais benéfica nas competências 06 a 07/2007, 09 a 11/2007 e 01/2008 a 11/2008, ao passo que a multa de 24% (vinte e quatro por cento) resultou favorável ao sujeito passivo nas competências 08/2007, 12/2007 e 13/2007 (fls. 203/208 e 1.680/1.681).

3. Esclarece a autoridade fiscal que a ação fiscal abrangeu a análise de fatos geradores oriundos da Empresa Brasileira de Comunicação S/A - RADIOBRÁS, CNPJ 00.464.073/0001-34 ("Radiobrás"), assim como da sua incorporadora, ora recorrente, a Empresa Brasil de Comunicação - EBC, CNPJ 09.168.704/0001-42 ("EBC").

3.1 Além do AI nº 37.370.186-1 relativo a omissões de dados em GFIP, a fiscalização verificou o descumprimento de outras obrigações tributárias acessórias, cujos créditos foram constituídos por meio de autos de infração específicos que compõem o Processo nº 10166.724389/2012-95.

4. Com ciência pessoal das autuações em 31/5/2012, às fls. 3/4, 30, 49 e 66 por meio do gerente jurídico, o contribuinte impugnou a exigência fiscal separadamente por auto de infração lavrado (fls. 1.844/1.853, 1.893/1.900, 1.940/1.948, 1.988/1.996 e 2.036/2.046).

5. Intimada por via postal, em 7/1/2014, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 2.321/2.323, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 31/1/2014 (fls. 2.326/2.341).

5.1 Em síntese, aduz as seguintes razões de fato e direito contra a decisão de piso que manteve intacta a pretensão fiscal:

(i) nulidade das autuações em razão da confusão entre as empresas fiscalizadas, visto que Radiobrás e EBC são pessoas jurídicas distintas, autônomas e individualizadas até 12/6/2008, data em que se realizou a incorporação pela recorrente;

(ii) nulidade dos autos de infração por ausência de observação dos aspectos legais e constitucionais para a lavratura dos documentos;

(iii) o documento denominado "Relatório de Vínculos" apresenta incorreções quanto à vinculação de algumas pessoas físicas com a recorrente;

(iv) as divergências apuradas entre os dados constantes de GFIP, Dirf e folhas de pagamento são explicadas pelo fato de ter havido desligamento de alguns segurados da extinta Radiobrás, nas respectivas competências, e devido a outros empregados lograrem êxito em ações trabalhistas movidas contra a empresa, com trânsito em julgado;

(v) os valores relacionados a fatos geradores da extinta Radiobrás devem ser extirpados dos autos de infração, dado que a empresa incorporada não foi arrolada como sujeito passivo;

(vi) quanto ao pagamento de aluguéis aos diretores, no período de junho a outubro de 2007, firmou-se um único contrato de locação de imóvel residencial pela Radiobrás, de modo que é impossível imputar qualquer irregularidade à recorrente. De mais a mais, tais pagamentos são benefícios "in natura" com características indenizatórias;

(vii) as contribuições devidas sobre os serviços prestados pelas cooperativas de táxi foram recolhidas e os valores correlatos declarados em GFIP; e

(viii) as multas aplicadas pelo agente fiscal são descabidas, além de violar os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Isso porque a recorrente sempre agiu com boa-fé, de maneira que o auditor fiscal deveria, em vez de lavrar de imediato auto de infração e aplicar multa desproporcional, conceder prazo razoável para a fiscalizada providenciar a correção das irregularidades formais que foram identificadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Admissibilidade

6. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Julgamento em conjunto

7. Tendo em vista a prejudicialidade do julgamento em separado dos Processos nº 10166.724388/2012-41 e 10166.724389/2012-95, a apreciação dos respectivos recursos voluntários acontece na mesma sessão deste colegiado, a fim de manter a congruência decisória.

Preliminares

a) Nulidade: confusão entre as empresas

8. Pelos autos depreende-se que a recorrente é uma empresa pública, criada pelo Decreto nº 6.246, de 24 de outubro de 2007, organizada sob a forma de sociedade anônima de capital fechada e vinculada à Secretaria de Comunicação Social da Presidência da República (fls. 2.342/2.354).

9. A Medida Provisória nº 398, de 10 de outubro de 2007, convertida na Lei nº 11.652, de 7 de abril de 2008, determinou a integralização do capital da EBC mediante recursos provenientes da incorporação do patrimônio da Radiobrás, entre outras fontes ali mencionadas (art. 9º).

9.1 O ato de incorporação ocorreu em 12/6/2008, conforme aprovado em Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada pela EBC (fls. 1.889/1.892).

10. A incorporação significou que a Radiobrás foi absorvida pela EBC, que lhe sucedeu em todos os direitos e obrigações. Com a extinção da personalidade jurídica da empresa Radiobrás, a sucessora EBC passou a responder pelos tributos devidos pela sucedida até a data do ato da incorporação.

11. Nesse sentido, a disciplina legal da responsabilidade por sucessão empresarial prevista nos arts. 129 e 132 do CTN:

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

(...)

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

(GRIFEI)

12. Em 31/5/2012, data em que se intimou a EBC a respeito da constituição de ofício do crédito tributário, a Radiobrás era uma pessoa jurídica extinta. Logo, de forma escorreita a autoridade fiscal realizou o lançamento em nome da empresa sucessora, ora recorrente, tanto em relação aos fatos geradores praticados na qualidade de contribuinte (responsabilidade própria), quanto aos fatos geradores apurados na Radiobrás até a data de incorporação, na condição de responsável tributário pelos débitos nos termos dos arts. 129 e 132 do CTN (responsabilidade por sucessão).

13. Aquilo que a recorrente denomina de "confusão entre as empresas" é resultado da sua própria conduta irregular durante o procedimento fiscal, uma vez que disponibilizou à autoridade tributária um único arquivo digital para as folhas de pagamento do período fiscalizado, sem fazer distinção, nas competências de operação simultânea, entre os fatos geradores ocorridos na Radiobrás e EBC.

13.1 A autoridade lançadora registrou as dificuldades encontradas em tópico específico do Relatório Fiscal, que reproduzo abaixo (item 43, às fls. 93/94):

43. Cabe destacar que durante a fiscalização foram encontradas algumas dificuldades pontuais, tais como:

a) Quando da geração dos arquivos digitais solicitados, a empresa gerou em um mesmo arquivo de forma integrada e sem distinção de estabelecimentos os dados de folha de pagamento da antiga RADIOBRAS e da atual EBC (incorporadora da Radiobrás), alegando que não seria possível separar os dados das duas empresas por problemas técnicos na geração dos arquivos.

(...)

d) Por ter a empresa gerado os dados de folha de pagamento da RADIOBRAS e da EBC de forma unificada,

foi necessário unificar os dados existentes nos sistemas da fiscalização (GFIP, DIRF e GPS) para permitir uma comparação completa dos valores a serem apurados e um aproveitamento adequado de todas as guias de pagamento existentes.

(...)

14. Alega a recorrente que as folhas de pagamento sempre estiveram separadas por empresa. Entretanto, cuida-se apenas de um discurso retórico, desprovido de qualquer esteio em prova hábil e documental nos autos.

15. Observo, ainda, que o procedimento de lançamento adotado pela autoridade fiscal, devido à apresentação deficiente dos arquivos digitais, não resultou em prejuízo concreto à parte recorrente. Tampouco é correto dizer que a fiscalização confundiu uma empresa com a outra.

15.1 Com efeito, as planilhas juntadas pela fiscalização detalham os fatos geradores e bases de cálculo apuradas, discriminando a competência do fato gerador, o nome do trabalhador, a remuneração paga ou creditada, o número de inscrição do segurado e a empresa a quem o trabalhador prestou serviço, Radiobrás ou EBC, tornando viável, desse modo, o pleno exercício do direito de defesa e contraditório em face da pretensão fiscal (fls. 252/1.679 e 1.824/1.840).

16. Sem razão, portanto, a recorrente quanto à alegação de nulidade da autuação fiscal.

b) Nulidade: inobservância dos aspectos legais para a lavratura dos autos de infração

17. Aduz a recorrente a falta de clareza dos autos de infração quanto às penalidades aplicadas e suas gradações, sequer fazendo parte do relatório algum item explicativo a respeito dos juros e das multas incidentes sobre as contribuições. A peticionante afirma também que os autos de infração não distinguem quais segurados empregados estavam ou não relacionados em GFIP.

18. Assim não me parece. Li e reli o Relatório Fiscal, bem como os seus anexos, e não constatei a falta de clareza da acusação fiscal ou o alegado cerceamento do direito de defesa.

19. Não só pela descrição pormenorizada dos fatos que são imputados ao sujeito passivo, o Relatório Fiscal expõe igualmente de forma clara e objetiva os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos desencadeadores do liame obrigacional.

20. O Relatório "Fundamentos Legais do Débito - FLD" contém os dispositivos legais, em separado, dos juros e das multas (fls. 27/29, por exemplo). Em razão do período do débito, sobre o tributo não pago incidiu apenas o percentual básico da multa punitiva estabelecido em lei, o que dispensa esclarecimentos adicionais.

21. Além disso, o Relatório Fiscal inclui uma explicação transparente sobre o critério utilizado pela fiscalização para aplicar, em relação à multa, a retroatividade benigna

prevista na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN (itens 46 a 48 e anexos às fls. 203/208 e 1.680/1.681).

22. Quanto aos segurados empregados identificados nas folhas de pagamento digitais, porém cujas remunerações não foram incluídas em GFIP, as planilhas de fls. 252/965 indicam a relação nominal dos trabalhadores e respectiva remuneração omitida nos documentos.

23. De modo tal que a autoridade fiscal motivou de forma adequada o ato administrativo, por meio da descrição dos fatos, do enquadramento legal e da demonstração da subsunção à regra matriz de incidência, conforme exigido pelos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e pelo art. 142 do CTN.

24. Ausentes vícios quanto aos pressupostos e elementos do ato administrativo, entendo que descabe cogitar, mais uma vez, a nulidade do lançamento fiscal.

c) Exclusão de representantes legais

25. No tocante ao pedido de exclusão de representantes legais do polo passivo da relação tributária, é importante esclarecer que o Relatório de Vínculos, acostado às fls. 119/120, é um documento administrativo de caráter apenas informativo, não havendo atribuição de responsabilidade tributária por parte do Fisco às pessoas físicas qualificadas como diretor, presidente, administrador ou sócio ali indicadas.

26. A matéria foi objeto de súmula neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), redigida nos seguintes termos:

***Súmula CARF nº 88:** A Relação de Co-Responsáveis CORESP", o "Relatório de Representantes Legais – RepLeg" e a "Relação de Vínculos – VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.*

27. Destarte, não incumbe ao colegiado manifestar-se acerca do tema, pois tais questões ventiladas no recurso voluntário não comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972.

Mérito

a) "Valores Dirf x Folha e GFIP", "Valores GFIP x Folha" e "Aluguel de moradia pago a diretor"

28. No que se refere ao crédito tributário apurado mediante confronto entre Dirf, GFIP e folhas de pagamento, a recorrente pondera a presença de inconsistências nos levantamentos realizados pela autoridade lançadora.

28.1 Alguns empregados já haviam se desligado da extinta Radiobrás, no mês de competência, e não integravam mais a folha de pagamento da recorrente, razão pela qual não figuravam na GFIP. Outros, lograram êxito em ações trabalhistas e receberam indenizações, após o trânsito em julgado das respectivas ações.

28.2 Em suma, a petição reclama que não há que se falar em qualquer irregularidade cometida que possa acarretar a lavratura de auto de infração, conforme comprova a documentação apresentada à fiscalização.

29. Pois bem. Como pontuou a decisão de piso, a defesa optou por uma negativa geral, sem apontar efetivamente quais são as bases de cálculo discriminadas individualmente pela fiscalização que não espelham a realidade, porque apresentam incongruências com os fatos ou não ostentam natureza salarial.

30. Como dito alhures, o Fisco motivou o lançamento e descreveu os elementos comprobatórios da ocorrência do fato jurídico, assim como das circunstâncias em que foi verificado, respaldando o nascimento da relação jurídica por meio de suporte na linguagem das provas.

31. Compete ao autuado provar a inoccorrência dos fatos alegados pela fiscalização, pela existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito invocado pela acusação fiscal, com amparo em prova material.

32. Em outros dizeres, ao afirmar o Fisco, por meio de linguagem de provas, que houve determinados fatos jurídicos, caberia ao sujeito passivo demonstrar a inoccorrência desses fatos alegados, igualmente por meio de provas. O que não o fez.

33. Quanto aos aluguéis pagos a diretores, a recorrente também não apresentou qualquer elemento de prova que possa afastar o caráter contraprestativo do pagamento realizado a título de moradia.

33.1 Via de regra, a moradia do trabalhador deve ser custeada com a sua remuneração, de maneira que o pagamento habitual de aluguéis de diretores, mesmo sem vínculo empregatício, estará submetido à tributação da contribuição previdenciária, salvo se comprovada que a utilidade fornecida é uma medida necessária para viabilizar o desenvolvimento do trabalho. Caso contrário, a parcela devida como parte da retribuição pelo contrato firmado entre as partes caracteriza uma vantagem remuneratória pelo trabalho prestado.

33.2 No caso sob apreço, a recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar a natureza não salarial dos valores pagos indiretamente a seus diretores.

34. Em vista do exposto, não merece qualquer reforma a decisão de piso que manteve a pretensão fiscal.

b) Cooperativas de Trabalho

35. Apurou-se crédito tributário relacionado a pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho, em contrapartida da prestação de serviços de táxi.

36. Acontece que em sessão do STF realizada no dia 23/4/2014, o plenário da Corte, no julgamento do RE nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999. Eis a ementa desse julgado:

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

(GRIFEI)

36.1 Em 18/12/2014, ao apreciar os embargos de declaração interpostos pela União no RE nº 595.838/SP, a Corte rejeitou o pedido de modulação de efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

36.2 Por fim, o RE nº 595.838/SP transitou em julgado em 9/3/2015.

37. Diante desse contexto fático, o § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho - RICARF -, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 152, de 3 de maio de 2016, assim estabelece:

Art. 62. (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

38. Como se vê, o dispositivo de lei que justificava o lançamento da contribuição previdenciária foi considerado em descompasso com o texto constitucional, em decisão definitiva de mérito proferida pelo STF, na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, devendo tal entendimento ser reproduzido no âmbito deste Conselho.

39. Dessa feita, afastado o fundamento jurídico que sustentava a obrigação principal, torna-se improcedente o correlato crédito tributário apurado por meio dos Levantamentos Fiscais "TX", "TX1" e "TX2".

c) Multas aplicadas

40. O parágrafo único do art. 142 do CTN preceitua que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Inexiste margem para juízo de conveniência ou oportunidade da autoridade fiscal, na medida em que tanto o tributo quanto as penalidades estão submetidas ao princípio da legalidade.

41. Na redação revogada do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, antes da vigência da MP nº 449, de 2008, havia a previsão de incidência de multa sobre as contribuições sociais em atraso, a qual não poderia ser relevada.

42. Com a introdução do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, nos casos de lançamento de ofício passou-se a aplicar obrigatoriamente sobre o tributo não pago nem declarado a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no percentual básico de 75%.

43. O lançamento da multa em seu percentual trivial, como ora se cuida, independe da existência de boa-fé do sujeito passivo. Por outro lado, a má-fé ou dolo, quando comprovado pela fiscalização, implicará a aplicação da multa qualificada, em percentual exarcebado (art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996).

44. Além dos mais, instaurado o procedimento fiscal, a espontaneidade do sujeito passivo fica excluída. Quer dizer, a incidência da multa de ofício sobre o tributo não pago nem declarado não será afastada ainda que o infrator regularize, o que não foi o caso dos autos, a situação fiscal no curso do procedimento investigatório (art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972).

45. Observo ainda que a lavratura dos autos de infração não ocorreu de imediato ao início do procedimento fiscal. A primeira intimação da fiscalização para fins de apresentação das folhas de pagamento em formato digital, com dados separados pela Radiobrás e EBC, foi recebida pela empresa em 17/2/2012 (fls. 131/133). Uma segunda intimação foi expedida para a mesma finalidade, com ciência em 8/3/2012 (fls. 134/135). Por fim, os autos de infração foram lavrados somente em 31/5/2012.

46. À vista dos fatos e da legislação expostos, não há que se falar em discricionariedade da autoridade fiscal na aplicação das penalidades, tampouco que a legislação tributária determine a notificação prévia do sujeito passivo para a correção das faltas de caráter formal, para só depois, se não corrigida a irregularidade, aplicar a penalidade prevista em lei.

46.1 Com o início da ação fiscal, uma vez constatada a conduta ilícita do sujeito passivo é dever da autoridade tributária aplicar a lei tributária, sob pena de responsabilidade funcional.

47. Quanto à avaliação de eventual excesso do legislador ordinário ao fixar o percentual da multa punitiva, de uma forma exorbitante e desproporcional, é tarefa exclusiva do Poder Judiciário, porquanto implica verificação da compatibilidade da norma jurídica com os preceitos constitucionais.

48. Como sabido, argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa. Nesse sentido, não só o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2, deste Conselho, assim redigida:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

d) Aplicação da retroatividade benigna

49. Devido às alterações promovidas na Lei nº 8.212, de 1991, pela MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, em matéria de penalidade relacionada a infrações anteriores a 12/2008, isto é, até a competência 11/2008.

50. São várias as vertentes interpretativas, inclusive no âmbito do contencioso administrativo, a respeito da aplicação do princípio da retroatividade benigna ao regime de multas estatuído na Lei nº 8.212, de 1991.

51. Em que pese todos os bons argumentos, tenho entendido como mais adequado, até o momento, o mesmo critério de cálculo utilizado pela fiscalização e acatado pela decisão de piso, visto que respeita a proibição de dupla penalização pela prática de uma mesma conduta infracional e compara penalidades incidentes sobre condutas idênticas.

52. Dessa feita, com fez a autoridade fiscal, às fls. 203/208 e 1.680/1.681, para se verificar a situação mais benéfica ao sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, há que se realizar a seguinte comparação de penalidades entre mesmas contribuições, por competência:

a) legislação anterior: somatório da multa aplicada nos moldes do inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (obrigação principal), e das multas aplicadas na forma dos §§ 4º a 6º do art. 32 da mesma Lei (obrigação acessória); e

b) legislação atual: multa de ofício de 75%, prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, e introduzida pela MP nº 449, de 2008, sem qualquer limitação, acrescentado, se for o caso, a multa pela incorreção ou omissão de informações relativa a fato gerador não contemplado pela aplicação da multa de ofício.

53. Nada obstante, deverá ser feito o cálculo da multa para efeitos da retroatividade benigna, quando da execução do julgado, devido ao afastamento da tributação sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho.

53.1 Vale dizer, no que toca às penalidades impostas na ação fiscal para fatos geradores de contribuições previdenciárias até a competência 11/2008, deverá ser reavaliada a situação final mais benéfica à recorrente por competência, utilizando-se do mesmo critério de cálculo adotado pela fiscalização, nos seguintes termos:

i) legislação anterior: multa no percentual de 24% + multa do AI CFL 68; e

ii) legislação atual: multa no percentual de 75%.

54. O procedimento de exclusão dos valores pagos a cooperativas de trabalho provocará alteração no cálculo do montante da penalidade aplicada por intermédio do AI nº 37.370.186-1 (CFL 68).

54.1 A despeito dos ajustes necessários, a autuação no CFL 68 deverá ser mantida naquelas competências em que o comparativo das multas for mais benéfico ao contribuinte, conforme critério da retroatividade benigna.

55. Para o lançamento fiscal reflexo no tocante às contribuições previdenciárias da empresa, relativo às contribuições para outras entidades e fundos, o percentual da multa equivale a 24% para as competências até 11/2008 e, com relação à competência 12/2008, a 75%. Nessa hipótese, não há qualquer reparo a fazer no procedimento adotado pela fiscalização.

e) Multas na sucessão de empresa por incorporação

56. Tendo em conta o inconformismo da parte recorrente em face da responsabilidade pelos tributos e pelas multas devidas pela sucedida - Radiobrás - até antes o ato de incorporação consolidado em 12/6/2008, oportuno aprofundar, como último tema do recurso voluntário, a análise a respeito da matéria.

57. A sucessão empresarial implica sucessão tributária. A fim de orientar o viés interpretativo, resalto que o patrimônio é composto por um conjunto de bens, direitos e

obrigações, de maneira que o sucessor não recebe somente os bens e direitos, mas também as obrigações integrantes do patrimônio do sucedido.

58. Conquanto o art. 132 do CTN refira-se tão somente aos tributos, ao interpretá-lo conjuntamente com o art. 129, dispositivo que inaugura a Seção denominada "Responsabilidade dos sucessores", chega-se à conclusão de que a regra também aplica-se aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos.

58.1 Para maior clareza do raciocínio, reproduzo novamente os artigos mencionados do CTN:

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

(...)

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas. (grifou-se)

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

59. O momento da constituição do crédito tributário pelo ato de lançamento, que compreende também a penalidade, consoante o § 1º do art. 113 do CTN, acaba tornando-se irrelevante, porquanto o que interessa é a data da ocorrência do fato gerador.

60. Essa linha de pensamento é prevalente no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a exemplo da decisão no Recurso Especial (REsp) nº 923.012/MG, proferida na sistemática dos recursos repetitivos, da relatoria do Ministro Luiz Fux, cuja ementa reproduzo parcialmente, na parte que interessa ao presente feito:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS. ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL. INCLUSÃO DE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTOS INCONDICIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. LC N.º 87/96. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1111156/SP, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

1. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou

punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. (Precedentes: REsp 1085071/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 08/06/2009; REsp 959.389/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2009, DJe 21/05/2009; AgRg no REsp 1056302/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009; REsp 3.097/RS, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/10/1990, DJ 19/11/1990)

(...)

61. Ressalvo, no entanto, o ponto de vista pessoal que a multa moratória e/ou punitiva analisada e mencionada no julgado diz respeito ao descumprimento da obrigação principal, decorrente do não pagamento de tributo na época do vencimento, coerente assim com a interpretação conjunta dos arts. 129 e 132 do CTN, antes referida.

62. Parece-me que nesse sentido foi redigido o voto nos Embargos de Declaração do mesmo REsp nº 923.012/MG, de lavra do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Transcrevo a respectiva ementa no ponto em que vinculada à questão em debate:

EMBARGOS DECLARATÓRIOS EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS (INCORPORAÇÃO). ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL. EXCLUSÃO DE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO DESDE QUE INCONDICIONAL. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP. 1.111.156/SP, REL. MIN. HUMBERTO MARTINS, DJE 22.10.2009, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ASSERTIVA DO ACÓRDÃO RECORRIDO DE QUE NÃO FICOU COMPROVADA ESSA INCONDICIONALIDADE, NA HIPÓTESE DOS AUTOS. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. PRETENSÃO DE ALTERAÇÃO DO JULGADO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

(...)

4. Tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio (direitos e obrigações) da empresa incorporada que se transfere ao incorporador, de modo que não pode ser cingida a sua cobrança, até porque a sociedade incorporada deixa de ostentar personalidade jurídica.

5. O que importa é a identificação do momento da ocorrência do fato gerador, que faz surgir a obrigação tributária, e do ato ou fato originador da sucessão, sendo desinfluyente, como restou assentado no aresto embargado, que esse crédito já

esteja formalizado por meio de lançamento tributário, que apenas o materializa.

(...) (GRIFEI)

63. Com a devida vênia, estender simplesmente a interpretação para as obrigações acessórias significa um passo adiante, de maneira que não estou convencido que a decisão no rito dos recursos repetitivos pretendeu abarcar consciente e explicitamente também a situação de aplicação da multa pelo descumprimento de um dever instrumental, não associada diretamente ao desatendimento da obrigação principal.

64. Sob a ótica do direito tributário, os §§ 2º e 3º do art. 113 do CTN prescrevem a respeito da obrigação acessória:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

65. É evidente que a obrigação acessória não se converte imediatamente em principal pelo fato da sua inobservância, conforme a dicção do § 3º do art. 113. Se assim fosse, o sujeito passivo poderia pagar a multa e não cumprir a prestação positiva ou negativa estabelecida na legislação.

66. Quer dizer o dispositivo de lei que uma vez identificado pelo Fisco o descumprimento do dever instrumental, será imposta uma multa, de cunho patrimonial, reportando-se ao momento do seu fato gerador e sendo exigida e cobrada por intermédio dos mesmos mecanismos aplicados aos tributos.

67. Enquanto não aplicada a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória, a multa fiscal não passa a integrar o passivo da empresa, não sendo correto afirmar, ainda que relativa à obrigação tributária surgida até a data da sucessão, que fazia parte do patrimônio da sucedida.

68. Penso, todavia, que tal interpretação estrita deve ceder na hipótese de empresas sob controle comum ou pertencentes a grupo econômico, antes da sucessão empresarial, todas sabedoras das condutas perpetradas por uma e outra relativamente a fatos tributários preexistentes ao ato sucessório.

69. Essa posição encontra, inclusive, amparo na jurisprudência administrativa, consoante enunciado da Súmula Carf nº 47, assim vazado:

Súmula CARF nº 47: Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.

70. É verdade que, a rigor, o enunciado da Súmula nº 47 retrata a jurisprudência construída à época em torno da multa de ofício imposta como sanção pela falta de recolhimento espontâneo de tributo. Porém, entendo que seus fundamentos podem também ser aplicados nas questões relativas à multa por inadimplemento de obrigação acessória. Daí porque a hipótese excepcional é perfeitamente admissível ao caso descrito nos autos.

71. Com efeito, de acordo com o Decreto nº 2.958, de 8 de fevereiro de 1999, a Radiobrás era uma empresa pública federal com personalidade de direito privado, organizada sob a forma de sociedade por ações, vinculada à Secretaria de Estado de Comunicação do Governo Federal.

71.1 Sob o controle acionário da União, a empresa estatal tinha como objeto social gerir, operar e explorar os serviços de radiodifusão do Governo Federal.

72. A EBC, ora recorrente, veio a substituir as funções da Radiobrás. Com maioria das ações ordinárias nominativas de titularidade da União, foi concebida para a prestação de serviços de radiodifusão pública e serviços conexos, além da criação de uma televisão pública de âmbito nacional (Decreto nº 6.246, de 2007).

72.1 A viabilização operacional da nova empresa se deu por intermédio da incorporação da Radiobrás, de quem herdou os bens e o pessoal permanente, necessários ao início das atividades. A EBC sucedeu a Radiobrás nos seus direitos e obrigações, e absorveu, mediante sucessão trabalhista, os empregados integrantes do seu quadro de pessoal (MP nº 398, de 2007, convertida na Lei nº 11.652, de 2008).

73. Nesse quadro de reorganização efetuada pela União, na qualidade de acionista majoritário, para a execução de atividades de seu interesse, por meio de empresas dotadas de personalidade jurídica de direito privado, não é concebível evitar a aplicação de qualquer penalidade sob o pretexto de falta de responsabilidade tributária do sucessor.

74. Por ocasião da incorporação da Radiobrás, em 12/6/2008, a situação fiscal da empresa extinta já havia sido avaliada e identificada, inclusive quanto ao descumprimento das obrigações tributárias acessórias, devendo integrar o passivo tributário da empresa incorporada as multas de qualquer natureza relativamente aos fatos geradores ocorridos até a data da incorporação, mesmo que constituído o crédito tributário em data posterior.

75. Em síntese, as mudanças societárias não podem servir de instrumento à liberação do encargo fiscal, inclusive penalidades, quando a sucessora conhecia perfeitamente as obrigações tributárias da empresa sucedida não cumpridas nos moldes exigidos pela legislação.

76. Responde a recorrente, nessa hipótese, não só pelas sanções fiscais garantidoras do cumprimento do dever tributário principal pela empresa incorporada, como também pelas aplicadas em face da inobservância dos deveres instrumentais, mesmo que tenham sido objeto de lançamento de ofício posterior ao evento de sucessão.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as preliminares e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para:

(i) excluir as contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho (Levantamentos Fiscais "TX", "TX1" e "TX2"); e

(ii) recalcular quando da execução do julgado, tendo em vista a exclusão dos valores pagos a cooperativas de trabalho, as penalidades impostas na ação fiscal para fatos geradores de contribuições previdenciárias até a competência 11/2008, inclusive o valor da multa de obrigação acessória (AI nº 37.370.186-1 - CFL 68), de maneira a reavaliar a situação mais benéfica à recorrente por competência, utilizando-se do mesmo critério de cálculo para a retroatividade benigna adotado pela autoridade lançadora.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess