



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.723788/2015-14
Recurso Embargos
Acórdão nº 2301-008.477 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2020
Embargante JBS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2012

EMBARGOS INOMINADOS.

O erro material verificado no acórdão é sanável pela via dos embargos inominados.

A matéria a ser apreciada em sede de embargos inominados limita-se a parte da decisão afetada pelo lapso manifesto.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUSPENSÃO.

Não há previsão legal de imediata suspensão do processo administrativo fiscal face ao reconhecimento de Repercussão Geral em sede de julgamento de Recurso Extraordinário.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO.

As bases de cálculo das contribuições previdenciárias (aplicáveis às contribuições para outras entidades e fundos) apuradas nas autuações tratadas no presente processo são identificadas em conformidade com o que dispõe a Lei nº 8.212/1991.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIO SUCESSOR.

A qualidade de sucessor obriga o sujeito passivo a prestar esclarecimentos exigidos no curso da ação fiscal, ainda que referentes a período anterior à aquisição da sucedida; bem como a responder pelo crédito tributário exigido, o que inclui os encargos penais e moratórios.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DEVIDAS A TERCEIROS. FPAS

Por força da classificação de FPAS identificada pela fiscalização, qual seja a 507 (setor industrial) e 531 (setor de abate), não infirmada pela recorrente, impõe-se a contribuição para as outras entidades e fundos consideradas na autuação.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DEVIDAS A TERCEIROS. SEBRAE.

As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para sanando o vício apontado, reratificar o acórdão 2301-006.507 de 8 de outubro de 2019, de modo a negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Letícia Lacerda de Castro, que na matéria devolvida, deram provimento parcial para excluir da base de cálculo o salário maternidade.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

O presente processo veicula lançamento para fins de exigência de contribuições previdenciárias e contribuições destinadas a terceiros, a saber:

AI Debcad nº 51.058.532-9 (e-fls. 3 e ss), no valor de R\$ 3.020.806,28, consolidado em 12/6/2015, relativo a contribuições destinadas à previdência social referente as competências 08/2010, de 10/2010 a 12/2010, de 01/2011 a 10/2011, de 01/2012 a 03/2012, 05/2012, 06/2012, 08/2012, 10/2012 e 11/2012, parte patronal, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados.

AI Debcad nº 51.058.533-7 (e-fls. 17 e ss), no valor de R\$ 693.696,95, consolidado em 12/6/2015, relativo a contribuições destinadas a outras entidades e fundos terceiros, referentes às competências de 08/2010, de 10/2010 a 12/2010, de 01/2011 a 10/2011, de 01/2012 a 03/2012, 05/2012, 06/2012, 08/2012, 10/2012 e 11/2012, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados.

A ação fiscal está relatada às e-fls. 98 e ss.

O sujeito passivo e responsáveis solidários impugnaram o lançamento, às e-fls. 461 e ss (JBS); e-fls. 570 e ss (Jucimar Gritti); e e-fls. 601 e ss (TIROLEZA ALIMENTOS e IDAMAR SEGATTI): Em apertada síntese, assim sumariada na decisão de piso (e-fls. 851 e ss) aduziram:

- Preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, pelo fato de ter sido lavrado o auto de infração por unidade da RFB distante cerca de 500 km de si;
- Preliminar de ilegitimidade passiva, sob alegação e que a reponsabilidade seria exclusiva dos dirigentes, à época dos fatos, ao teor do inciso III do art. 135 do CTN;
- Aduz que a fiscalização não teria se empenhado em obter informações pertinentes ao lançamento, junto aos sócios da Tiroleza, optando pro fazê-lo diretamente à JBS S.A.

- Reputa frágeis as conclusões fiscais, tendo sido presumido o fato de que a empresa Tiroleza cessara a exploração de sua atividade, com base tão somente em contrato, pelo que, reputa nulo o lançamento, ao teor do art. 142 do CTN. Refere-se, ainda, à caracterização da responsabilidade do adquirente do fundo de comércio, que requer a comprovação de ter havido ou não a continuidade da exploração da atividade por intermédio de outros estabelecimentos da referida empresa, sem o que, reputa nula a responsabilidade fundada no inciso I do art. 133 do CTN.
- Afirma a inexistência de incorporação da Tiroleza Alimentos Ltda, e sim, a aquisição de unidades industriais, sendo que a referida empresa não deixara de existir, não havendo que se falar em responsabilidade por incorporação. Aduz não se aplicar, também, o disposto no art. 133 do CTN, que trata da responsabilidade tributária por sucessão, sob alegação de que esse fato não se presume. Aduz que a responsabilidade aferida à luz da legislação trabalhista não se aplica à matéria tributária.
- Alega não ter havido aquisição de fundo de comércio da Tiroleza, a ensejar a subsunção ao artigo 133, caput do CTN.
- Protesta pela correta apuração das contribuições previdenciárias, de modo a excluir da base de cálculo verbas indenizatórias ou não habituais.
- Reputa indevida a exigência de contribuições previdenciárias que decorrem do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços devida pela Tiroleza na condição de tomadora de serviços de cooperativas. Cita o RE 595.838, reconhecido em sede de repercussão geral, publicado no dia 7/5/2014, o STF declarou inconstitucional a contribuição social incidente 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 cooperativas de trabalho.
- Reputa indevido o arbitramento das remunerações da filial CNPJ 011-16, competências 10/2010 a 09/2011, posto que não poderia atender a intimação que lhe fora dirigida no curso da ação fiscal.
- Alega erro na apuração das contribuições de terceiros, por não ter sido considerada a distinção entre as filiais da Tiroleza em que a atividade não é industrial.
- Reputa indevida a exigência da contribuição destinada ao SEBRAE e ao INCRA, após a promulgação da EC 33/2001, cuja base de cálculo ficou restrita ao faturamento, à receita bruta ou o valor da operação.
- Refuta a responsabilidade do sucessor por multas e juros, ao teor do art. 132 do CTN, que restringiria a responsabilidade aos tributos.
- Reputa inconstitucional a multa de ofício aplicada.
- Reputa indevida a incidência de juros de mora sobre a multa aplicada, por falta de amparo legal.
- Requer a realização de diligências, de modo a esclarecer os pontos trazidos na impugnação, formulando respectivos quesitos.

- Ao final requer: se julguem nulos os autos de infração, que se reconheça a sua ilegitimidade, que sejam julgados improcedentes os autos de infração. Requer, ainda, subsidiariamente: seja excluída da autuação a multa, bem como os juros de mora, seja reduzido o percentual da multa de ofício aplicada e que sobre tal multa não sejam exigidos os juros de mora, sejam os autos baixados em diligência para que se averigue e se esclareça quanto aos pontos contido no tópico “Da diligência”.

O julgamento de primeira instância foi convertido em diligência, vide despacho de e-fls. 661 e ss, implicando a juntada aos autos da Informação Fiscal de e-fls. 684 e ss, concluindo ter havido a sucessão empresarial da Tiroleza pela JBS, mediante dissolução irregular daquela. Os interessados foram cientificados, havendo manifestação da JBS à e-fls. 824 e ss.

As alegações defensivas foram parcialmente acolhidas, conforme Acórdão nº 02-70.760 - 8ª Turma da DRJ/BHE, de 27/10/2016 (e-fls. 851 e ss), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2012

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório se o conhecimento dos atos processuais pelo autuado e o seu direito de manifestação encontram-se assegurados.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo.

FISCALIZAÇÃO

A autoridade administrativa fiscalizadora poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com o fito de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos por seu tal prática inerente a suas atribuições.

AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa, sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, por parte da empresa ou ainda se ficar constatado que a contabilidade não registrar o movimento real da remuneração de segurados a seu serviço, pode a fiscalização, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, resultando no lançamento por aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário

SUCESSÃO TRIBUTÁRIA.

A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido.

A sucessão, para fins tributários, de um contribuinte em relação a outro se aplica a créditos referentes à obrigação principal, juros e multa.

DISSOLUÇÃO IRREGULAR

Quando restar configurada a situação prevista no artigo 133, caput do CTN e houver a dissolução irregular da sociedade alienante, a Fazenda Pública não só poderá satisfazer seu crédito em relação ao adquirente e/ou do alienante, mas, também dos sócios-administradores do alienante.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

MULTAS E JUROS.

As multas e juros exigidos na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorrem de expressa disposição legal.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

Os avisos, intimações e notificações ao contribuinte devem ser efetuados no domicílio tributário do sujeito passivo, que corresponde ao endereço fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

A apresentação de provas, inclusive documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas na legislação.

PROVA PERICIAL. DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

CONEXÃO.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A JBS foi cientificada da decisão de piso em 05/12/2016 (e-fls. 936), e apresentou recurso voluntário (e-fls. 932 e ss) em 04/01/2017, aduzindo:

- a. Requer a suspensão do processo, em aplicação supletiva do CPC, de modo a aguardar as decisões a serem proferidas nos RE 576.967 e 593.068, com repercussão geral reconhecida (temas 72 e 163), que versam sobre parte da matéria objeto do lançamento (exigência da contribuição previdenciária sobre (i) o salário maternidade e (ii) o terço constitucional de férias);
- b. Reitera a alegação de cerceamento do direito de defesa;
- c. Reitera a alegação de responsabilidade direta e exclusiva dos administradores à época dos fatos;
- d. Reitera a alegação e que a fiscalização omitiu-se ao não se esforçar para obter informações junto aos ex administradores da empresa Tiroleza. Requer sejam estes intimados, em sede de Recurso Voluntário, para que forneçam as folhas de pagamento da filial CNPJ 0011-16;
- e. Reputa inconclusiva a diligência determinada no julgamento de primeira instância, questionando as evidências colacionadas na respectiva Informação Fiscal, a saber. Aduz que a transferência de passivo de 5,5 milhões referentes a contribuições previdenciárias, trata-se de mero acordo em condições de mercado. Aduz que a cláusula contratual que impedia os alienantes de continuarem na exploração da atividade não era absoluta, vez que o instrumento do contrato já previa exceção (unidade industrial frigorífica em Itapejara do Oeste). Aduz que a aferição da inatividade da empresa Tiroleza, levada a efeito com base na DIPJ do ano-calendário de 2013, não teria aptidão para comprovar fatos pertinentes ao ano-calendário anterior. Assevera que a própria autoridade fiscal teria aferido a

continuidade da atividade, face a emissão de notas fiscais pela Tiroleza no período de junho de 2012 a janeiro de 2013. Aduz que a previsão contratual da possibilidade de contratação de um dos sócios da Tiroleza tratava-se de mera expectativa, não tendo sido comprovada a sua efetiva ocorrência. Afirma não ter sido comprovada a transferência de todos os empregados da Tiroleza para a recorrente. Reafirma não ter sido comprovada a aquisição de fundo de comércio, na acepção jurídica desse termo. Assevera que o antigo sócio da Tiroleza, Idamar Segatti, é sócio da empresa Frigo Beef Comércio de carnes Ltda, o que caracteriza a continuidade da exploração da atividade, a conferir o caráter subsidiário da responsabilidade imputada à recorrente.

- f. Alega não ter havido incorporação da empresa Tiroleza, e sim, de apenas algumas unidades fabris, reputando inexistente a responsabilidade solidária fundada no art. 132 do CTN. Também entende não ser o caso de responsabilidade tributária por sucessão, com base no art. 133 do CTN.
- g. Aduz não haver comprovação de que as demais unidades da Tiroleza teriam deixado de funcionar no prazo de 6 meses, o que atrairia a responsabilidade apenas subsidiária, ao teor do inciso II do art. 133 do CTN.
- h. Vencidas a teses anteriores, requer seja limitada a responsabilidade proporcionalmente ao limite da parcela da empresa Tiroleza adquirida pelo recorrente.
- i. Alega não ter ocorrido a aquisição do fundo de comércio da empresa Tiroleza, a justificar responsabilidade imputada, discorrendo sobre esse instituto jurídico;
- j. No mérito, protesta pela correta apuração das contribuições previdenciárias, de modo a excluir a exigência em relação às verbas que reputa não salariais, excluindo as verbas indenizatórias ou meramente eventuais, bem como auxílios previdenciários, a saber: terço constitucional de férias; abono constitucional de férias e o respectivo adicional; férias indenizadas; férias propriamente ditas; vale transporte pago em dinheiro; vale-alimentação pago em dinheiro; do auxílio-doença e auxílio-doença-acidentário pagos durante os primeiros 15 dias de afastamento; do salário estabilidade acidente de trabalho; do salário maternidade; das horas extras e respectivo adicional; das horas extras do banco de horas; do adicional noturno e do adicional de insalubridade; do sobreaviso; do adicional de transferência; dos prêmios e gratificações habituais; da quebra de caixa; do descanso semanal remunerado; do auxílio-aluguel (não habitual); do auxílio-creche; do auxílio educação; do 13º Salário; da ajuda de custo.
- k. Questiona o arbitramento das filiais CNPJ 0011-16, competências 10/2010 a 09/2011 - DEBCADs 51.058.532-9 e 51.058.533-7, por se referir a período anterior à aquisição dessas unidades pela recorrente.
- l. Reputa indevida a apuração das contribuições de terceiros – DEBCAD 51.058.533-7, sob o fundamento de que, prevalecendo o entendimento da fiscalização de ter havido o fato da incorporação, deveria ter sido

consideradas todas as filiais da Tiroleza, de modo a fazer a distinção daquelas em que a atividade não é industrial. Reputa nulo o auto de infração por entender que tal omissão teria implicado cerceamento do direito de defesa.

- m. Reputa inexigível a contribuição destinada ao SEBRAE e ao INCRA – DEBCAD 51.0586533-7. Argui que após a Emenda Constitucional nº 33/2001, a base de cálculo ficou restrita ao faturamento, receita bruta ou valor da operação. Cita o RE 630.898 e RE 603.624, com pronunciamento do STF no rito de repercussão geral.
- n. Subsidiariamente, reputa indevida a responsabilidade do sucessor por multa e juros, ao teor do art. 132 do CTN.
- o. Reputa insubsistente a multa de ofício aplicada por violar a proporcionalidade e a razoabilidade, violando preceito insculpido no inciso IV do art. 150 da CF.
- p. Reputa indevida a incidência de juros de mora sob a multa de ofício, por falta de previsão legal.
- q. Requer a realização de diligência junto à empresa Tiroleza, para fins de confirmação dos pontos aduzidos no tocante à alegada sucessão; bem como proceder à análise da documentação fiscal e contábil da Tiroleza.
- r. Ao final requer:
 - (a) Preliminarmente, a suspensão do processo em razão da repercussão geral reconhecida pelo STF;
 - (b) Julgar nulos os autos de infração em epígrafe, tendo em vista os fatos e circunstâncias narrados, reconhecendo a ilegitimidade da Recorrente;
 - (c) Caso assim não entendam Vossas Senhorias, quanto ao mérito, sejam julgados improcedentes os autos de infração;
 - (d) Subsidiariamente, caso mantida a exigência, o que se admite apenas por hipótese:
 - seja excluída da autuação a multa, bem como os juros de mora, haja vista a ausência de previsão legal para a sua exigência em face de eventual sucessor;
 - sejam os autos baixados em diligência para que a Delegacia Fiscal competente averigue e esclareça os pontos levantados no tópico 7 deste Recurso, respondendo os quesitos formulados pela Recorrente.

Às e-fls. 1058 e ss, Resolução nº 2301-000.693 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, datado de 9 de maio de 2018, que converteu o julgamento em diligência com o propósito de intimar os co-responsáveis da decisão de primeira instância. Referia diligência foi cumprida, sem que tenham sido juntados recursos voluntários adicionais.

Às e-fls. 1142 e ss, Acórdão nº 2301-006.507 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, datado de 8 de outubro de 2019, que conheceu parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e das matérias preclusas, e no mérito, negando provimento ao recurso. Por oportuno, transcrevo a ementa dessa decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2010 a 30/11/2012

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Nos termos do Decerto 7.235, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

AUTUAÇÃO FORA DO DOMICÍLIO DA SEDE -

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. Súmula CARF nº 27.

DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO

A diligência somente deve ser realizada quando motivada pela necessidade de verificação de dados técnicos ou fáticos, não se prestando para suprir provas que o impugnante deixou de apresentar à fiscalização no momento da ação fiscal ou quando de sua impugnação.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A multa de ofício integra o crédito tributário, logo está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do mês subsequente ao do vencimento. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Às e-fls. 1187 e ss, recurso especial interposto pela JBS requerendo, dentre outros pedidos, a nulidade do acórdão de recurso voluntário, por ter apreciado matéria diversa do objeto do processo, deixando de se pronunciar sobre todos os argumentos da defesa. Referido recurso foi recepcionado como embargos nominados, em aplicação ao princípio da fungibilidade, ante o notório equívoco da decisão recorrida em apreciar questão de mérito estranha aos autos, deixando de se pronunciar a respeito de todas as questões suscitadas pela defesa no presente processo, ao teor dos despachos de e-fls. 1383 a 1387, e e-fls. 1391 a 1397.

Voto

Conselheiro Paulo César Macedo Pessoa, Relator.

Admitidos os embargos como nominados, consoante Despacho de Admissibilidade de e-fls.. 1383 e ss, e passo à análise do mérito.

De início, observo que o erro material constatado não afeta a totalidade da decisão embargada.

Conforme consta do Relatório Fiscal (REFISC) às e-fls. 98 e ss, a mesma ação fiscal levada a efeito na empresa JBS, deu ensejo à constituição de créditos tributários controlados pelos processos administrativos fiscais nº 10880.723,870/2015-31 (cuja contribuições sociais exigidas foram equivocadamente analisadas na decisão embargada); e nº 10880.723870/2015-31, que é objeto do recurso em análise, e cujas contribuições sociais exigidas não foram integralmente objeto de análise na referida decisão.

Não obstante as matérias referidas nas alíneas “b” a “i”, “o”, “p”, “q”, conforme sumário das teses do recurso voluntário, são comuns ambos os processos, constaram do relatório da decisão embargada, e foram enfrentadas no respectivo voto, devendo prevalecer a decisão daquele colegiado, em relação à qual não foram opostos embargos. Por oportuno, transcrevo os excertos pertinentes do voto condutor:

Sobre as supostas ilegalidades e inconstitucionalidades, estas não são de competência dos órgãos julgadores da Administração Pública.

A finalidade do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

Esse também é o entendimento da Súmula CARF nº 02, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(...)

Logo, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Da Nulidade

No tocante aos aspectos relativos à nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art 59. São nulos.

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que o Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa.

No caso em tela, observa-se que o auto de infração contém os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10 do Decreto n. 70.235/72, não ensejando declaração de nulidade.

(...)

Ademais, a lavratura em local distante da sede da recorrente não obsta a autuação, aplicando-se o disposto na Súmula CARF nº 27;

Súmula CARF nº 27

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desta forma, não merece prosperar a alegação de nulidade do auto de infração suscitada pelo recorrente.

Do pedido de diligência

A diligência é procedimento reservado a elucidação dos fatos que requerem conhecimentos especializados, não se justificando sua realização quanto o fato probando puder ser demonstrado através de apresentação de documentos, como no presente caso.

Ademais, o pedido feito pela impugnante não obedece aos requisitos do inciso IV do artigo 16, do Decreto 70.235/72:

Art 16. A impugnação mencionará:

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

Dada a prescindibilidade da realização da diligência requerida e do não atendimento aos requisitos legais na sua solicitação, indefiro o pedido de perícia formulado pela Impugnante.

DO MÉRITO

Da legitimidade e da responsabilidade exclusiva dos diretores à época dos fatos.

A recorrente entende ser da responsabilidade direta e exclusiva dos diretores à época dos fatos o não recolhimento das contribuições previdenciárias em discussão e que é parte ilegítima para responder ao crédito, já que ação fiscal decorreu de procedimento fiscal instaurado inicialmente no contribuinte Tiroleza Alimentos, adquirida pela JBS.

Com relação a esse argumento cumpre aqui transcrever trechos do relatório fiscal (*sic*, **trata-se de trechos do acórdão de 1ª instância, às e-fls. 844 e ss**) que foi minucioso e preciso para fundamentar a autuação:

"O contribuinte tinha como objeto social principal, na época da ocorrência dos fatos geradores, a atividade de frigorífico - abate de bovinos (código de atividade CNAE nº 1011201), segundo comprovante de inscrição e situação cadastral emitido pelo Ministério da Fazenda.

A ação fiscal decorreu de procedimento fiscal instaurado inicialmente no contribuinte Tiroleza Alimentos Ltda. CNPJ nº 81.128.373/0001-44, adquirida pela JBS (TDPF nº 0910100.2014.00646).

Em diligência ao endereço cadastrado pela Tiroleza como domicílio tributário (Rua Sebastião Alcebiades Nogueira, 224, bairro Ina, São José dos Pinhais - PR), não foi encontrada a empresa, sendo indicado pela vizinhança o seu real endereço a poucas quadras dali, na Rua Antonio Bianchetti, 635. Nesse local, diligenciado, em agosto de 2014, encontrou-se o estabelecimento da JBS, filial CNPJ 02.916.265/0201-95, onde a fiscalização foi atendida pela Sra. Márcia Garbinato, CPF 030.440.579-57, empregada, a qual afirmou que a JBS havia comprado às instalações físicas da Tiroleza em São José dos Pinhais (PR) e feito a transferência dos seus empregados para a JBS.

Por meio de alguns trabalhadores que se encontravam no local, a fiscalização confirmou que eles eram empregados transferidos da Tiroleza e que continuavam as mesmas atividades em favor da Friboi (nome fantasia da JBS).

A comprovação formal da transferência dos empregados da sede-matriz da Tiroleza para a JBS está nas Guias de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social - GFIP, de maio de 2012, na qual consta a movimentação código "N2", que significa transferência de empregado para outra empresa que tenha assumido os encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão de contrato de trabalho. A discriminação desses empregados foi efetuada no demonstrativo Anexo XI (fls. 445/446).

O Sr. Idamar Segatti, CPF nº 581.057.949-34, sócio da Tiroleza, solicitou que todos os pedidos de documentação fossem direcionados ao Sr. Divaldo Lopes de Andrade, contador da empresa, CPF 809.028.989-49, com escritório na Rua Comendador Macedo, 39, conjunto 31, Centro, Curitiba (PR). Ele alegou que não era mais responsável pela empresa, pois a vendeu, em conjunto com seu sócio-administrador Jucimar Gritti, CPF nº 374.197.659-87, para a JBS, e que, por uma questão de sigilo contratual, não poderia apresentar ao Fisco os contratos de compra e venda firmados entre as duas empresas. Ele, questionado se havia sido feito o registro da baixa/incorporação da Tiroleza nos órgãos de registro, respondeu que nada havia sido realizado nesse sentido.

Solicitados os documentos ao Sr. Divaldo, contador, foram entregues a contabilidade e folhas de pagamento em meio digital (no formato do Manual Normativo de Arquivos Digitais - Manad), bem como, os contratos sociais até a 27ª alteração contratual feita em 11/9/2012 (cópias do contrato social e

alterações no Anexo III). Não foram entregues, as folhas de pagamento da filial com final de CNPJ 0011-16, apesar do contribuinte ter sido novamente intimado pela fiscalização em 12/11/2014 (TIF nº 1) e em 23/1/2015 (TIF nº). As cópias de todos os termos de intimação e das respostas da Tiroleza estão no Anexo II fls. 140/197.

Diante da falta de apresentação dos contratos de compra e venda firmados entre Tiroleza e o contribuinte, foi efetuada diligência (procedimento fiscal com Termo de Procedimento Fiscal - TDPF nº 0910100.2015.00095) para esclarecer esta situação. Porém, em fevereiro de 2015, quando a fiscalização retornou ao endereço visitado (Rua Antonio Bianchetti, 635), não havia mais atividade no local, tendo o vigilante do prédio informado que esta filial da JBS havia se mudado para a Rua Zilá Walbah Preces, nº 180, em Curitiba (PR).

Nesse endereço foi localizada a filial CNPJ 02.916.265/0201-95 da JBS que, intimada a apresentar quaisquer contratos efetuados pela JBS com a Tiroleza, em 9/3/2015, atendeu à fiscalização, em 30/3/2015, apresentando contratos de compra e venda, de veículos e de unidades industriais, assinados em 28/5/2012 (anexo I de fls. 115/139).

Analizados os contratos, constatou-se que houve a incorporação da Tiroleza pela JBS, sendo esta a sucessora de fato. Em face da responsabilidade tributária decorrente da sucessão, foi solicitada a abertura de procedimento fiscal na sucessora JBS para o lançamento dos créditos tributários decorrentes dos fatos geradores ocorridos na sucedida Tiroleza.

Tendo em vista o não atendimento de intimação para apresentação de parte das Folhas de Pagamento da Tiroleza, foi solicitada essa documentação à sucessora JBS, por meio do Termo que deu início a referida ação fiscal, em 13/5/2015.

A JBS, na resposta entregue, em 8/6/2015, alegou que apenas adquiriu da Tiroleza, em maio de 2012, a unidade frigorífica localizada em Ponta Porã (MS) e que por este motivo não poderia entregar os documentos solicitados. O que não é verdade, porque a fiscalização visitou o estabelecimento em São José dos Pinhais (PR) tendo constatado a situação relatada de transferência dos empregados e de continuidade do negócio pela JBS, além disso, a incorporação se revela pela análise dos contratos firmados entre essas pessoas jurídicas.

SUCESSÃO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Analizando-se os contratos de compra e venda de veículos (Anexo I de fls. 115/120) e de compra e venda de unidades industriais frigoríficas e centros de distribuição e aditivo (Anexo I às fls. 120/139) verificou-se, pelas razões que seguem, que não foi apenas a compra de ativos financeiros de uma empresa por outra, mas a incorporação de fato da Tiroleza pela JBS.

O contrato de compra e venda das unidades, firmado em 28/5/2012 esclarece, em sua cláusula 2ª, que a Tiroleza possuía um passivo tributário (contribuições previdenciárias) perante o INSS, estimado em R\$ 5,5 milhões, e também um financiamento junto ao BNDES de R\$ 2,2 milhões, que seriam assumidos pela JBS, ao ser levados em conta no preço total da empresa, de R\$ 44,5 milhões.

Na cláusula 20, § 1º, a JBS confirma a transferência dos trabalhadores da Tiroleza e assume a responsabilidade pelas verbas trabalhistas ocorridas até doze meses antes da assinatura do contrato.

Na cláusula 21, os vendedores (sócios da Tiroleza) se comprometem a não mais explorar qualquer atividade de abate de gado bovino, ovino, suíno, de curtume e de frigorífico, sendo proibidos de competir com a JBS neste ramo por dez anos (prazo diminuído para 5 anos por meio do aditamento contratual feito em 24/5/2013). Caso explorassem essa atividade, a JBS teria o direito de receber a totalidade de suas receitas brutas apuradas.

A JBS comprometeu-se, na cláusula 24, a firmar contrato com o Sr. Idamar Segatti, sócio-administrador da Tiroleza, para prestar serviços de consultoria pelo prazo de seis meses a partir da assinatura do contrato.

Pela análise do contrato constatou-se que:

(a) Foi incluído no cálculo da venda, uma estimativa das contribuições previdenciárias devidas pela Tiroleza em função da compra de gado de produtores rurais pessoas físicas, bem como de dívida perante o BNDES decorrente da atividade desenvolvida pela empresa;

(b) Não houve solução de continuidade nas atividades da empresa, os trabalhadores transferidos continuaram produzindo em suas mesmas funções para a JBS, que assumiu o passivo trabalhista a partir de então;

(c) A JBS adquiriu o fundo de comércio da Tiroleza, representada pelo complexo de bens materiais e imateriais para a efetiva exploração do negócio de abate de gado e de frigorífico e certificou-se, ainda, de que os sócios-administradores da incorporada não continuassem a explorar esse segmento, proibindo-os contratualmente de competirem com a JBS nos cinco anos seguintes à assinatura do contrato;

(d) A contratação do Sr. Idamar Segatti confirma a continuidade das atividades do fundo de comércio, sendo necessária sua assessoria no período de transição da administração para a JBS.

Conforme dispõe o CTN, artigo 133, os títulos utilizados para formalizar o negócio jurídico não são relevantes para aplicação da norma nele contida.

Concluiu-se que houve uma transferência do fundo empresarial, apto por si só a produzir lucros, o que permitiu a continuidade da exploração da atividade comercial com mera alteração subjetiva do agente empresarial: a JBS, que atuava no mesmo segmento econômico da Tiroleza, apenas continuou a exploração do negócio com a criação de um novo estabelecimento filial (CNPJ 02.916.265/0201-95).

Assim, como sucessora de fato da Tiroleza (a qual cessou a exploração de sua atividade), a JBS tornou-se responsável tributária, de forma integral, pelos tributos devidos pela empresa sucedida (Tiroleza).

DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS

Por outro lado, verifica-se que a dissolução da Tiroleza deu-se de forma irregular, mediante incorporação disfarçada em compra e venda de ativos financeiros.

Em pesquisa no endereço eletrônico da Junta Comercial do Estado do Paraná, constatou-se que foi registrada, em 24/9/2014, pouco tempo após o início da ação fiscal na Tiroleza (em 26/8/2014), uma Ata de Reunião de Sócios.

Solicitada cópia dessa Ata ao contador Sr. Divaldo, foi entregue à fiscalização um documento (fls. 246/247) com as firmas dos Srs. Jucimar Gritti e Idamar Segatti, reconhecidas respectivamente em 3/9/2014 e 19/9/2014, intitulado "Ata de Reunião de Sócios", com data retroativa de 7/1/2013. Os assuntos elencados nesse documento são a "liquidação extrajudicial da sociedade", tendo em vista a "venda do patrimônio" para a JBS e "nomeação do liquidante" Idamar Segatti (cópia da Ata no anexo IV de fls. 246/247).

Verificou-se que se tratava de uma tentativa de disfarçar a dissolução irregular da sociedade por meio de uma ata registrada após o início da fiscalização (em 26/8/2014, conforme documento de fls. 140/141). Além da data do registro, reforçou essa conclusão, a constatação de que: (a) o endereço constante na ata, Rua Sebastião Alcebiades Nogueira, 224, em São José dos Pinhais (PR), não poderia ter sido a sede da Tiroleza, empresa vendida por mais de 44 milhões de reais para a JBS (esse imóvel é uma pequena e humilde casa residencial,

conforme se vê na foto do anexo V de fl. 248) e; (b) nos contratos de compra e venda firmados com a JBS, feitos em maio de 2012 (portanto antes da suposta data da reunião de 7/1/2013), já constava como endereço da Tiroleza a sua real sede, na Rua Antonio Bianchetti, 635.

O registro desta Ata não equivale à baixa da empresa na Junta Comercial do Paraná (Jucepar), pois não foi feita segundo os preceitos legais. O encerramento regular na Jucepar requer arquivamento de distrato social informando o motivo do encerramento das atividades, o valor patrimonial da pessoa jurídica, a divisão de bens da sociedade entre os sócios e a definição da responsabilidade pela guarda dos livros e documentos fiscais e societários. O contrato de alienação para a JBS deveria também ser arquivado na Junta e publicado na Imprensa Oficial, conforme preconiza o Código Civil em seu artigo 1.144.

A "baixa" da empresa na Jucepar demandaria, também, segundo a legislação vigente à época, a apresentação de Certidão de Quitação de Tributos e Contribuições Sociais Federais, Certidão Negativa de Inscrição em Dívida Ativa da União e Certidão de Regularidade no Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS).

Além disso, não se procedeu ao encerramento regular na Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, que desconhecia a extinção da empresa até o início da ação fiscal na Tiroleza (em 26/8/2014). Sendo que o contador da Tiroleza, Sr. Divaldo, enviou, para a Tiroleza, declaração de IRPJ até o exercício 2014, ano-calendário 2013. Os sócios Idamar Segatti e Jucimar Gritti também fizeram constar em suas Declarações de Imposto de Renda de Pessoa Física (DIRPF), até o exercício de 2015, serem proprietários das quotas sociais da empresa.

Ficou evidenciada a dissolução irregular da Tiroleza, pois os sócios não observaram o procedimento extintivo previsto em lei, limitando-se a vender o acervo, encerrar as atividades e se dispersarem.

A extinção da Tiroleza sem os procedimentos legais de liquidação enseja a responsabilização dos sócios administradores. Diante desses fatos, os sócios administradores Idamar Segatti, CPF nº 581.057.949-34 e Jucimar Gritti, CPF nº 374.197.659-87 são responsáveis solidários pelos créditos tributários lançados, tendo sido lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária (lis. 447/450).

(...)

Como visto acima, a fiscalização conseguiu demonstrar nitidamente a responsabilidade de todos os autuados e o motivos que levaram a efetuar o levantamento. Portanto, sem razão à recorrente.

(...)

Dos juro sobre multa de ofício

Este colegiado tem tido o entendimento no sentido reconhecer a legalidade da incidência de juro sobre multa de ofício.

É o que se depreende dos arts. 113, 139 e 161 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional CTN):

Art 113. A obrigação tributaria 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.

(...)

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

(...)

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária

Nesse sentido também é a Solução de Consulta nº 47 da Cosit, de 04/05/2016:

Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício

Passo à análise das questões não decididas pela decisão embargada.

Quanto ao requerimento da suspensão do processo, em aplicação supletiva do CPC, de modo a aguardar as decisões a serem proferidas nos RE 576.967 e 593.068, com repercussão geral reconhecida (temas 72 e 163), que versam sobre parte da matéria objeto do lançamento (exigência da contribuição previdenciária sobre (i) o salário maternidade e (ii) o terço constitucional de férias, rejeito essa tese, por falta de previsão legal. Por oportuno, registro que o RE 576.967, embora tenha sido julgado, a decisão ainda não transitou em julgado, estando pendente a apreciação de embargos de declaração. Quanto ao RE nº 593.068, que já transitou em julgado, este versa sobre a não incidência de contribuição previdenciárias não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, não se aplicando às contribuições sociais objeto do lançamento.

Quanto ao requerimento de exclusão da exigência em relação às verbas que reputa não salariais, das verbas indenizatórias ou meramente eventuais, bem como dos auxílios previdenciários, em relação às parcelas mantidas pela decisão de primeira instância, a defesa reitera os argumentos da impugnação, já enfrentados no acórdão de piso, cujos fundamentos, na parte que acolho e adoto como razões de decidir, para rejeitar essas tese, seguem transcritos:

BASES DE CÁLCULO CONSIDERADAS NA AUTUAÇÃO. VINCULAÇÃO DA RFB À LEGISLAÇÃO VIGENTE.

As bases de cálculo das contribuições previdenciárias (aplicáveis às contribuições para outras entidades e fundos) apuradas nas autuações tratadas no presente processo são identificadas em conformidade com o que dispõe a Lei nº 8.212/1991. A norma que estabelece a hipótese de incidência e a base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre os valores pagos, creditados ou devidos a segurados empregados é obtida pela aplicação conjunta do contido nos artigos 22 e artigo 28 dessa lei.

A Lei nº 8.212/1991, artigo 22, com redação vigente na data de ocorrência dos fatos geradores, estabelecia que:

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

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

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

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave, (grifo nosso)

A mesma Lei, com redação vigente na data de ocorrência dos fatos geradores, discriminou, taxativamente, quais as parcelas pagas, creditadas ou devidas ao empregado, destinadas a retribuir o trabalho, por força da lei, do contrato, do acordo coletivo ou sentença normativa, não integrariam a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

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

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

[...]

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

[...]

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

- a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade;
- b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;
- c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;
- d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT;
- e) as importâncias:
 - 1. previstas no inciso 1 do art 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
 - 2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;
 - 3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;
 - 4. recebidas a título da indenização de que trata o art 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;
 - 5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143e 144 da CLT;
7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;
8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;
9. recebidas a título da indenização de que trata o art 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;
- f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT;
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP;
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa;
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965;
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT;
- q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;
- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços;
- s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas;
- t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

- u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990;
- v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais;
- x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT.
- y) o valor correspondente ao vale-cultura.

Tal legislação vincula a autoridade fiscal sob pena de responsabilização funcional, nos termos do CTN, artigo 142.

Entende-se que o emprego da locução conjuntiva alternativa "quer" no trecho "quer pelos serviços prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador", não implica, como entende o autuado, que a norma extraída da interpretação conjunta dos dispositivos legais, contidos na Lei, pretenda excluir da base de cálculo patronal, verbas que são devidas em razão do conteúdo de contrato de trabalho, da legislação, de instrumentos de negociação coletiva ou de sentença normativa.

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

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

Esclareça-se que não compete a autoridade administrativa declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. Assim, não pode esse órgão julgador desconsiderar norma válida no ordenamento jurídico por expressa vedação contida no art 26-A do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Dessa feita, considerando-se a legislação citada, a taxatividade das verbas que não integram as bases de cálculo por força dessa legislação, entende-se que não tem razão o contribuinte quando alega que não incidem contribuições previdenciárias patronais, e por consequência, para outras entidades e fundos, sobre: terço constitucional de férias, férias, auxílio-doença e auxílio-doença-acidentário durante os primeiros quinze dias de afastamento, salário pago em razão da dispensa de empregados durante o período de estabilidade no emprego, salário-maternidade, horas extras e respectivo adicional, horas extras do banco de horas, adicional noturno e do adicional de insalubridade, sobreaviso (empregado de folga a disposição a empresa conforme artigo 244 da CLT), adicional de transferência (artigo 469 da CTT), prêmios e gratificações não habituais, quebra de caixa (ressarcimento por eventuais prejuízos que tenha sofrido ao lidar com dinheiro em caixas), descanso semanal remunerado, auxílio aluguel não habitual (verba paga para o empregado que é transferido para longe de sua residência quando o empregador não lhe fornece moradia), 13º salário, ajudas de custo.

Conforme se depreende da informação fiscal de fls. 684/690 as verbas que compuseram as bases de cálculo para o lançamento das contribuições tratadas no presente processo

foram identificadas com base nas verbas que a Tiroleza incluiu em suas folhas de pagamento como base de cálculo para a previdência social.

Por sua vez, o discriminativo das rubricas que integram as bases de cálculo consideradas pelo contribuinte elaborado pela fiscalização (fls. 817/826) evidenciam que não foi considerada, no lançamento, qualquer verba em relação a qual, nos termos da legislação previdenciária, não haja a incidência de contribuição para a previdência social e para outras entidades e fundos.

Por meio do mesmo demonstrativo foi dada a oportunidade de todos os impugnantes se manifestarem acerca da composição das bases de cálculo consideradas pela fiscalização, ficando evidente, por exemplo, que não foram considerados quaisquer valores relativos a cooperativas de trabalho (o que afasta as alegações do autuado acerca desse tema).

Por oportuno, registro, ainda, que a jurisprudência dominante da Câmara Superior de Recursos Fiscais possui entendimento consolidado acerca da incidência das contribuições sociais sobre a remuneração recebida nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença, a exemplo do Acórdão nº 9202-008.510 – CSRF / 2ª Turma, sessão de 28 de janeiro de 2020, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011 AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS - STJ. PARECER PGFN 485/2016 Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição.

REMUNERAÇÃO RELATIVA AOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

A remuneração recebida nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença possui natureza remuneratória, integrando a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Quanto ao questionamento do arbitramento das filiais CNPJ 0011-16, competências 10/2010 a 09/2011 - DEBCADs 51.058.532-9 e 51.058.533-7, por se referir a período anterior à aquisição dessas unidades pela recorrente, essa tese também não compra acolhida. Uma vez caracterizada a sucessão empresarial, caberia à JBS, na qualidade de sucessora, prestar as informações requeridas no curso da ação fiscal, sob pena de se afigurar a hipótese do arbitramento, como ocorreu.

Quanto ao questionamento da apuração das contribuições de terceiros – DEBCAD 51.058.533-7, sob o fundamento de que, prevalecendo o entendimento da fiscalização de ter havido o fato da incorporação, deveria ter sido consideradas todas as filiais da Tiroleza, de modo a fazer a distinção daquelas em que a atividade não é industrial, essa tese foi enfrentada e refutada pela decisão de piso, cujos fundamentos, na parte que acolho e adoto como razões de decidir, seguem transcritos:

Justamente, conforme se depreende da leitura do relatório fiscal, considerando-se que a principal atividade do contribuinte é a atividade de frigorífico foi atribuído o FPAS 507 relativo a essa atividade a todos os estabelecimentos, em relação ao qual foram apuradas contribuições com base nas informações constantes nas folhas de pagamento (CNPJ final 0001-44, 0005-78, 0007-30 e 0009-00) tendo sido atribuído apenas em relação ao estabelecimento cuja principal atividade era o abate, o FPAS 531, uma vez que a lei estabelece forma diversa de contribuição.

Dessa feita, tendo em vista a legislação citada e a legislação contida nos Fundamentos Legais do Débito - FLD de fls. 29/31, que vincula a autoridade fiscal nos termos do

CTN, artigo 142, tem-se que, em que pesem as alegações dos impugnantes em sentido contrário, por força da classificação de FPAS identificada pela fiscalização, qual seja a 507 (setor industrial) e 531 (setor de abate), não infirmada por eles, impõe-se a contribuição para as outras entidades e fundos consideradas na autuação.

Também não prospera a alegação de inexigibilidade da contribuição destinada ao SEBRAE e ao INCRA – DEBCAD 51.0586533-7, sob o fundamento de que, após a Emenda Constitucional nº 33/2001, a base de cálculo ficou restrita ao faturamento, receita bruta ou valor da operação, argumento embasado, ainda no RE 630.898, e no RE 603.624, com pronunciamento do STF no rito de repercussão geral. Com efeito, não há decisão definitiva nesses processos, a vincular essa instância administrativa de julgamento, de modo a afastar a norma tributária aplicável à matéria.

Observe, ainda, que o RE nº 603.624 já foi julgado, embora não tenha operado o trânsito em julgado, fixando entendimento contrário a tese do sujeito passivo, verbis: "As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001".

Quanto à alegada ausência de responsabilidade do sucessor por multa e juros, ao teor do art. 132 do CTN, rejeito essa tese com fundamento no art. 129 do CTN, que atribui responsabilidade ao sucessor pelo crédito tributário, o que inclui acréscimos penais e moratórios.

Conclusão

Do exposto, voto por acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para sanando o vício apontado, reafirmar o acórdão 2301-006.507 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, datado de 8 de outubro de 2019, de modo a negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa