



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.005767/2008-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.017 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2022
Recorrente LUBIANI TRANSPORTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

CONHECIMENTO DO RECURSO. POSSIBILIDADE. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Tendo em vista que, a princípio, são válidos os atos pelos quais se deram a baixa da empresa atuada e sua subsequente incorporação pela Julio Simões Logística S/A, esta última detém legitimidade apresentar o recurso voluntário.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DAS MATÉRIAS IMPUGNADAS.

É nula a decisão recorrida, uma vez que deixou equivocadamente de conhecer da impugnação administrativa sob o argumento de ilegitimidade passiva. Assim, os autos devem retornar à DRJ para que seja proferida nova decisão com a análise das matérias então levantadas

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, somente quanto à legitimidade do recorrente para apresentá-lo, e dar-lhe provimento parcial para anular o acórdão recorrido, determinando que outro seja proferido que contemple as matérias impugnadas.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausentes o conselheiro Wesley Rocha, a conselheira Monica Renata Mello Ferreira

Stoll, substituída pelo conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, e a conselheira Flavia Lilian Selmer Dias.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 819-843) em que a Julio Simões Logística S/A (denominação atual de Julio Simões Transportes e Serviços LTDA), na qualidade de incorporadora da contribuinte, sustenta que:

- a) O presente processo deve ser reunido com os demais decorrentes da mesma ação fiscal em decorrência da conexão;
- b) A fiscalização não tem competência para considerar nulo o ato válido pelo qual se deu a baixa da contribuinte. Isso só poderia ocorrer por declaração da própria JUCESP ou por decisão judicial. A própria Auditora Fiscal reconheceu a validade da incorporação e a sua incompetência para invalidar o ato ao solicitar junto à JUCESP que se manifestasse sobre o registro de alteração contratual sem a CND, mas alegando que não obteve resposta até o momento;
- c) Não há nada de ilegal no registro efetuado junto à JUCESP. A referência a “certidão negativa de débitos” contida no art. 47 da Lei nº 8.212/92 deve ser interpretada em harmonia com o art. 206 do CTN. Não se pode afirmar a exigência de certidão negativa de débitos para a incorporação em tela, já que essa hipótese não está prevista pelo inciso I dessa disposição. Igualmente, não se poderia cogitar da certidão com finalidade específica - o único caso em que se faz tal demanda é com a prescrição do art. 47, § 4º, da Lei nº 8.212/91. Lembre-se que a extinção da empresa contribuinte é apenas formal, sendo que material e substancialmente a incorporação prossegue suas atividades, sendo sucedida de forma universal em todos os seus direitos e obrigações pela empresa incorporadora - não havendo impacto para os credores ou devedores da empresa, não há que se exigir a certidão negativa de débitos para as alterações contratuais realizadas;
- d) É inconstitucional a exigência de certidões fiscais para o arquivamento de atos societários;
- e) A incorporação ocorreu em 01/07/2008 e o lançamento foi efetuado em 19/12/2008. Dessa forma, e considerando que o ato de registro é válido, tem-se que o sujeito passivo da obrigação é a impugnante, e não a Lubiani Transportes LTDA. Havendo erro quanto à identificação do sujeito passivo, o Auto de Infração está fulminado por nulidade;
- f) Considerando a data de notificação em 24/12/2008, bem como que se aplica a regra do art. 150, § 4º, do CTN, já foram alcançados pela decadência todos os créditos até a competência de 11/2003. Ainda, não se aplica o prazo de 10 anos previsto pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91, uma vez que declarado inconstitucional pelo STF;

- g) Os valores das rubricas indicadas pela fiscalização não correspondem às diferenças apontadas como montantes não declarados em GFIP. A falta de indicação precisa dos valores que constituem o crédito e das provas que o sustentam implicam em nulidade do lançamento;
- h) Os valores da rubrica “ajuda de custo” foram pagos como ressarcimento de despesas necessárias ao trabalho dos segurados, motivo pelo qual não se incluem no conceito de salário de contribuição. Nesse sentido, não sendo base de cálculo para a incidência de contribuições previdenciárias, deve ser afastada a multa pela ausência de declaração desses montantes em GFIP.
- i) Os valores pagos a título de bolsas de estudo também não poderiam ser incluídos no conceito de salário de contribuição. Isso porque eram voltados à formação dos segurados para o trabalho por eles desempenhado, além de que a contribuinte dava possibilidade de acesso ao programa correspondente a todos os segurados - mas não poderia obrigar todos a aderirem;

Ao final, formula pedidos nos termos da fl. 843.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Atos constitutivos e alterações contratuais de Julio Solimões Transportes e Serviços LTDA (fls. 844-864); ii) Procuração (fls. 866 e 867); iii) Documentos pessoais (fl. 868); iv) Registro da Julio Solimões S/A junto à JUCESP (fls. 869-872).

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração – AI/DEBCAD nº 37.187.145-0 (fls. 2-666) que constitui crédito tributário de Contribuições Previdenciárias, em face de Lubiani Transportes LTDA. (CNPJ nº 54.398.086/0001-81), referente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2003 a 12/2004. A autuação alcançou o montante de R\$ 197.979,23 (cento e noventa e sete mil novecentos e setenta e nove reais e vinte e três centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 24/12/2009 (fl. 2).

Além de informar com detalhes os procedimentos realizados, o Relatório de fls. 107-116 informa que a empresa em questão registrou a alteração contratual de sua baixa junto à JUCESP através de certidão positiva de débitos com efeitos de negativa, com o objetivo de possibilitar a sua incorporação pela pessoa jurídica Julio Simões Transportes e Serviços LTDA.

Por entender que a certidão em questão não poderia ser utilizada para essa finalidade, pois deveria caber uma certidão negativa de débitos, assevera a fiscalização que o ato da baixa da empresa fiscalizada foi nulo para todos os efeitos.

O mesmo documento menciona que:

24. Através da análise dos documentos solicitados, foi verificado que algumas bases de cálculo das Folhas de Pagamento, pagamentos de Ajuda de Custo para alguns funcionários, pagamento de reembolso de ensino superior a funcionários, pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho médico - UNIMED - de Piracicaba - Sociedade Cooperativa de Serviços Médicos, CNPJ 44.803.992/006-17, pagamentos a prestadores de serviços e transportadores autônomos e gastos pessoais dos Diretores não incluídos em Folha de Pagamento e não declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de

Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP, verificados através de Folhas de Pagamento e lançamentos contábeis, estavam sem a devida incidência e recolhimento das contribuições previdenciárias.

25. A omissão na inclusão dos valores como Base de Cálculo de contribuições previdenciárias, a não inclusão de valores na Folha de Pagamento e a não inclusão em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP, das verbas pagas descritas no item 24, em tese, configura o crime de sonegação de contribuições previdenciárias definida no art. 337-A, do Código Penal - Decreto-Lei nº 2.848, de 07/12/40, com a redação dada pela Lei nº 9.983, de 14/07/00, motivo pelo qual será objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, com a comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

26. A contribuição para terceiros utiliza a mesma base de cálculo da legislação previdenciária, portanto, em consonância com os dispostos constitucionais, tributários, e trabalhistas, considera como remuneração do empregado, para efeito de salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos, ou creditados a qualquer título durante o mês, inclusive os ganhos habituais em forma de utilidades, neste AI especificamente diferenças de base de cálculo não declaradas em GFIP, Ajuda de Custo e o Reembolso Ensino Superior pagos aos funcionários e a contribuição sobre fretes de SEST/SENAT, dos transportadores Rodoviárias Autônomos.

27. Conforme fundamentação a seguir na presente autuação consideramos os valores pagos como Ajuda de Custo e Reembolso Ensino Superior, como fatos geradores para apuração das contribuições devidas para terceiros, bem como demais divergências apuradas:

27.1.1 - Para a conferência dos valores considerados Bases de Cálculos de contribuições previdenciárias e para terceiros, com os valores recolhidos em Guias da Previdência Social - GPS, e tendo em vista normas em vigor que referidas GPS devm apropriar primeiro os valores das contribuições previdenciárias declaradas em GFIP, esta auditoria utilizou-se de levantamentos, conforme tabela abaixo, para que o sistema fizesse a conferência dos valores recolhidos.

[...]

27.2.1 - Foi verificado que alguns funcionários da empresa foram contemplados com pagamento de Ajuda de Custo em Folhas de Pagamento, sem a incidência das contribuições previdenciárias devidas.

27.2.2 - O artigo 28, Inciso I da Lei nº 8.212/91, define o conceito de salário-de-contribuição para o segurado empregado. Em seu § 9º estabelece as parcelas que não o integram, enumerando-as expressamente. Tal norma tem caráter de isenção e, como tal, deve ser interpretada restritamente. A alínea “g”, exclui da incidência de contribuição previdenciária as importâncias “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”. Logo, a parcela ofertada aos trabalhadores a título de ajuda de custo, integra o salário-de-contribuição.

27.2.3 - Dessa maneira consideramos os valores de Ajuda de Custo como salário de contribuição com fundamento no art. 28, I, e § 9º alínea “g” da Lei nº 8.212/91, e alterações posteriores, representando ganho habitual para os empregados um vez que os mesmos visam, em última análise, aumentar a remuneração de seus empregados. As concessões desses valores provêm do contrato de trabalho e sobre eles incidem contribuições previdenciárias, como sendo remuneração recebida proveniente de contrato de trabalho.

27.2.4 - Referidos valores de Ajuda de Custo, encontram-se demonstrados nos Anexos II e III - Remunerações não incluídas em Folha de Pagamento - Ajuda de Custo, e foram incluídas no levantamento FP” - Folha de Pagamento Ajuda de Custo.

27.3.1 - Conforme demonstrado na planilha Anexo IV - Lançamentos Contábeis - Reembolso Ensino Superior, alguns funcionários foram contemplados com o pagamento de reembolso de ensino superior.

27.3.2 - A legislação garante a não incidência das contribuições previdenciárias sobre referidas verbas, somente quando o plano educacional vise à educação básica (até o ensino médio) e a cursos de capacitação e qualificação profissional vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que todos os empregados tenham acesso ao mesmo, conforme previsto no art. 28, I, e § 9º alínea “t” da Lei nº 8.212/91.

27.3.4. De acordo com a documentação apresentada pela empresa com a documentação apresenta pela empresa, estas bolsas não eram concedidas a todos os funcionários, o percentual de reembolso e a quantidade de beneficiários era estabelecidos pela Diretoria, após formar-se lista de espera. Estas informações poderão ser verificados nos documentos anexados ao presente AI - Projeto da Área Recursos Humanos - Educação, Procedimento para Solicitação de Bolsa de Estudo, termos de concessão da bolsa de estudo e memorandos da empresa.

27.3.5 - Os valores pagos como Reembolso Ensino Superior foram lançadas no levantamento FP3 - Folha de Pagamento Bolsa Estudo e poderão ser conferidas no Anexo V - Remunerações não incluídas em Folha de Pagamento - Bolsa de Estudo.

27.4.1 - Neste item estão sendo apuradas as contribuições de terceiros devidas sobre os valores pagos de fretes a transportadores rodoviários autônomos, conforme Folhas de Pagamento e lançamentos contábeis apresentados pela empresa.

27.4.2 - Os contribuintes individuais acima citados podem ser verificados no Anexo VI - Folha de Pagamento Transportadores Rodoviários Autônomos e os valores lançados no presente auto, estão demonstrados no anexo VII - Demonstrativo Base de Cálculo Transportadores Rodoviários Autônomos não declarados em GFIP - categoria 15.

27.4.3 - O levantamento utilizado foi o PF - Pagamento de Frete Transportador Rodoviário Autônomo.

28. Os valores acima apurados foram demonstrados nos anexos “Discriminativo Analítico de Débito - DAD” e “Relatório de Lançamentos - RL”.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Termo de início da ação fiscal e demais intimações (fls. 91-106); ii) Atos constitutivos e alterações contratuais da contribuinte (fls. 117-134); iii) Laudo de avaliação nº 2548-2008-7 (fls. 135-144); iv) Atos constitutivos e alterações contratuais de Júlio Solimões Transporte e Serviços LTDA (fls. 145-206); v) Ofício DRF nº 13.888/463/2008 (fl. 207); vi) Ofício DRF nº 13.888/564/2008 (fl. 208); vii) Informações prestadas pelo Grupo Júlio Solimões (fls. 209-211); viii) Certidão positiva com efeitos de negativa (fl. 212); ix) Comprovante de inscrição e situação cadastral (fl. 213); x) Recibo e protocolo de entrega de arquivos digitais (fls. 215-221); xi) Anexo I - Demonstrativo de base cálculo folha de pagamentos - base de cálculo declarada em GFIP (fls. 222-224); xii) Anexo II - Remunerações não incluídas em folha de pagamento - Ajuda de custo e participação nos lucros e resultados - Rubricas 3002, 3007 e 040 (fls. 225-240); xiii) Anexo III - Remunerações não incluídas em folha de pagamento - Ajuda de custo - Rubrica 3002 (fls. 241-245); xiv) Fichas financeiras, resumos de folhas de pagamentos e outros documentos contábeis (fls. 249-273); xv) Anexo IV - Reembolso Ensino Superior - Lançamentos Contábeis (fls. 274-288); xvi) Anexo V - Remunerações não incluídas na Folha de Pagamento - Bolsas de estudos dos segurados

empregados - bases de cálculos - contribuição dos segurados (fls. 289-300); xvii) Projeto da área de recursos humanos - educação, recibos, comprovantes e outros documentos correlatos (fls. 301-404); xviii) Anexo VI - Contribuintes individuais - Transportados autônomo categoria 15 (fls. 405-654); xix) Anexo VII - Demonstrativo de base de cálculo não declarada em GFIP - pagamento frete transportadores rodoviários autônomos - Categoria 15 GFIP - lançamento PF e PF1 (fl. 655); xx) Anexo VIII - Guias da Previdência Social (fls. 656-664); xxi) Procuração (fls. 665 e 666).

Julio Simões Logística S/A, na qualidade de incorporadora da contribuinte, apresentou impugnação em 26/01/2009 (fls. 670-693), pela qual levantou argumentos semelhantes aos posteriormente levantados com o recurso voluntário. Ao final, formulou pedidos nos termos da fl. 693.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Comprovante de inscrição e de situação cadastral (fls. 694); ii) Atos constitutivos e alterações contratuais de Julio Solimões Transportes e Serviços LTDA (fls. 695-802); iii) Procuração (fl. 803); e iv) Documentos pessoais (fl. 804).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ), por meio do Acórdão nº 14-26.373, de 08 de outubro de 2009 (fls. 809-814), deixou de conhecer da impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

ILEGITIMIDADE. NÃO CONHECIMENTO DA IMPUGNAÇÃO.

Ilegitimidade de parte é causa de não conhecimento da impugnação.

Impugnação não conhecida

Crédito Tributário Mantido.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 03 de dezembro de 2019 (fl. 818), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 21 de dezembro de 2009 (fls. 819-843). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo.

O conhecimento do recurso passa necessariamente pelo exame quanto à validade dos atos pelos quais se deu a baixa da pessoa jurídica autuada e sua subsequente incorporação pela Julio Simões Transportes e Serviços LTDA (atualmente denominada Julio Simões Logística S/A). Isso porque, caso se entenda pela invalidade do ato, a conclusão decorrente seria de que a

recorrente não detêm legitimidade para a interposição do recurso - tal qual afirmou a DRJ em relação à impugnação administrativa.

A fiscalização e a decisão recorrida fundamentaram-se no que prescrevem a Lei 8.212/91 e a Instrução Normativa nº 105/2007 do Departamento Nacional do Registro do Comércio (DNRC) acerca do tema, especialmente nos seguintes dispositivos:

Lei nº 8.212/91:

Art. 47. É exigida Certidão Negativa de Débito-CND, fornecida pelo órgão competente, nos seguintes casos:

[...]

I - da empresa:

[...]

d) no registro ou arquivamento, no órgão próprio, de ato relativo a baixa ou redução de capital de firma individual, redução de capital social, cisão total ou parcial, transformação ou extinção de entidade ou sociedade comercial ou civil e transferência de controle de cotas de sociedades de responsabilidade limitada;

IN nº 105/2007:

Art. 1º Os pedidos de arquivamento de atos de extinção ou redução de capital de empresário ou de sociedade empresária, bem como os de cisão total ou parcial, incorporação, fusão e transformação de sociedade empresária serão instruídos com os seguintes comprovantes de quitação de tributos e contribuições sociais federais:

[...]

II - Certidão Negativa de Débito - CND, fornecida pela Secretaria da Receita Previdenciária;

Menciona a DRJ, também, as seguintes prescrições da IN/MPS/SRP nº 03/2005, com a redação dada pela IN nº 20/2007:

Art. 532. A CND será expedida para as seguintes finalidades:

I - averbação de obra de construção civil no Registro de Imóveis;

[...]

III - registro ou arquivamento, em órgão próprio, de ato relativo à:

a) baixa de firma individual, denominada empresário pelo art. 931 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil);

b) extinção de entidade ou de sociedade comercial ou civil, inclusive a decorrente de cisão total, fusão ou incorporação;

IV - quaisquer outras finalidades, exceto as previstas nos incisos I, II e III.

§ 1º Poderá ser emitida CPD-EN para as finalidades de que tratam os incisos I e IV do caput.

Art. 533. A emissão de certidão para as finalidades previstas no inciso III do art. 532, dependerá de prévia verificação da regularidade do sujeito passivo no Sistema Baixa de Empresas, disponível na Internet, no endereço www.previdencia.gov.br.

Registrou também que a empresa Lubiani Transportes LTDA ainda se encontrava com a situação cadastral ativa no sistema da Receita Federal do Brasil.

Apontou que seria estritamente necessária a apresentação de certidão negativa de débitos para proceder à baixa da Lubiani Transportes LTDA e a incorporação que se sucedeu (não podendo ser substituída por certidão positiva com efeitos de negativa), sob pena de nulidade na forma do art. 48 da Lei nº 8.212/91:

Art. 48. A prática de ato com inobservância do disposto no artigo anterior, ou o seu registro, acarretará a responsabilidade solidária dos contratantes e do oficial que lavrar ou registrar o instrumento, sendo o ato nulo para todos os efeitos.

Dessa forma, entendeu que a parte legítima para a apresentação da impugnação administrativa era a empresa autuada, e não a Julio Solimões Logística S/A.

Nota-se que, durante o andamento do presente processo, foi instaurado processo de revisão de ofício pela JUCESP contra o ato de arquivamento da incorporação acima citada - o que foi provocado por ofícios encaminhados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba, relatando que tal registro foi realizado com certidões positivas com efeitos de negativas.

Informa a JUCESP que no âmbito dessa revisão, a incorporadora apresentou contrarrazões *“pelas quais manifestou, em síntese, o entendimento de inconstitucionalidade da exigência de apresentação das certidões negativas de débitos, pleiteando, ao final, a manutenção do registro e arquivamento dos atos de incorporação”* (fl. 1948 do processo nº 13888.005761/2008-27).

Ao ser intimada para apresentar as vias originais dos atos de arquivamento nesse segundo processo, a Julio Solimões Logística S/A impetrou mandado de segurança com a finalidade de não ser obrigada a devolver esses documentos (fls. 1952-1983 do processo nº 13888.005761/2008-27), no qual houve a concessão da medida liminar requerida (fls. 1984-1989 do processo nº 13888.005761/2008-27).

A Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, por sua vez, informou que se manifestaria acerca da defesa da Julio Solimões Logística S/A no citado processo de revisão após o julgamento do Mandado de Segurança nº 2009.61.00.004971-6 (fls. 1944-1946 do processo nº 13888.005761/2008-27).

Tem-se que, a princípio, são válidos os atos os atos pelos quais se deram a baixa da empresa autuada e sua subsequente incorporação pela Julio Simões Logística S/A. Dessa forma, é certo que a incorporadora detém legitimidade para a interposição do presente recurso voluntário e, conseqüentemente, também a detinha para a apresentação da impugnação administrativa.

Verifica-se, entretanto, que a decisão recorrida deixou de conhecer da referida impugnação por entender que a recorrente não tinha legitimidade para questionar o débito, de forma que não analisou nenhuma das questões então impugnadas.

Ante as razões acima tratadas, o reconhecimento da nulidade da decisão recorrida é a medida que se impõe, devendo os autos retornarem à DRJ para que seja proferida nova decisão que aprecie o mérito das alegações formuladas pela recorrente. Por essa mesma razão, resta prejudicado o conhecimento das demais matérias do recurso voluntário.

Conclusão

Diante do exposto, voto conhecer parcialmente do recurso voluntário, somente quanto à questão da legitimidade para a interposição do recurso, e dar-lhe provimento parcial para o fim de anular a decisão recorrida e remeter os autos à DRJ, para que seja proferida nova decisão que aprecie todas as matérias levantadas na impugnação administrativa.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle