



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.005768/2008-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.018 – 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. 341-374) 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;
- j) As contribuições incidentes sobre serviços tomados de cooperativas médicas, sobre os pagamentos a autônomos/contribuintes individuais e sobre os valores dos fretes referentes aos transportadores autônomos foram corretamente recolhidas;
- k) Alguns valores pagos aos diretores da contribuinte também se tratam de ressarcimentos de despesas (como aquelas com combustível, por exemplo), motivo pelo qual também não se incluem no salário de contribuição e, assim, descabe a multa pela ausência de declaração em GFIP;
- l) Segundo o art. 7º, XI, da CF, a PLR é desvinculada da remuneração e, portanto, não integra a base de cálculo para incidência de contribuições previdenciárias. A incidência de tais tributos inutilizaria o propósito principal dessa parcela, qual seja, beneficiar a economia nacional. O pagamento das verbas em questão pela Lubiani se deu em cumprimento de Acordo Coletivo de Trabalho, que se trata de um direito dos trabalhadores reconhecido pelo art. 7º, XXVI, da CF.
- m) A própria Lei nº 10.101/2000 menciona em seu art. 2º que uma das formas de regular o pagamento da PLR é por meio dos citados acordos. Além disso, tal Lei não determina que o pagamento realizado fora da periodicidade mínima descaracteriza a natureza não salarial da verba.
- n) A PLR não pode ser considerada como salário apenas por ser recebida mensalmente. Ao contrário da PLR, o salário independe da existência de lucro. A periodicidade mensal dos pagamentos não tece má-fé e visou o benefício dos próprios trabalhadores;

- o) A Lubiani efetuou o pagamento da PLR de seus trabalhadores semestralmente em março e outubro de 2003 e 2004 - de acordo com a Lei nº 10.101/2000. Assim, mesmo que admitida a descaracterização da natureza da verba em questão, a autuação deveria ser restrita aos pagamentos mensais.

Ao final, formula pedidos nos termos das fls. 373 e 374.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Registro da Julio Solimões S/A junto à JUCESP (fls. 375-379).

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração – AI/DEBCAD nº 37.214.790-9 (fls. 2-232) que constitui crédito tributário de penalidade em decorrência de obrigação acessória (art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91), 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\$ 63.240,00 (sessenta e três mil duzentos e quarenta reais). A notificação do contribuinte aconteceu em 24/12/2008 (fl. 2).

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, menciona o Relatório Fiscal (fl. 8):

1. O autuado apresentou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP, nas quais não foram informadas ou informadas com incorreções as contribuições sociais destinadas a Seguridade Social incidentes sobre os pagamentos efetuados aos Transportadores Autônomos - Categoria 15, aos Prestadores de Serviços pessoas físicas - Categoria 13, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços por cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho médico - UNIMED de Piracicaba - Sociedade Cooperativa de Serviços Médicos, CNPJ 44.803.922/0006-17, aos sócios - Categoria 11 e aos empregados como Ajuda de Custo, Participação nos Lucros e Resultados - PLR e Reembolso Ensino Superior.

1.1. Os pagamentos efetuados aos Transportadores Autônomos estão discriminados nos Anexos I - "Contribuintes Individuais - Transportador Autônomo não Declarados na GFIP", II "Contribuintes Individuais - Transportador Autônomo - Base de Cálculo a maior na GFIP", III "Contribuintes Individuais - Transportador Autônomo - Base de Cálculo a menor na GFIP".

1.2. Os pagamentos realizados aos Prestadores de Serviço pessoas físicas estão relacionados nos Anexos IV - "Prestadores de Serviços - Contribuintes Individuais - Declarados na GFIP" e V - "Prestadores de Serviços - Contribuintes Individuais - Não Declarados na GFIP".

1.3. Os pagamentos das faturas da UNIMED estão discriminadas no Anexo VI "Demonstrativo Base de Cálculo Considerada pelo AFRFB (x) Base de Cálculo Considerada pela Empresa".

1.4. Os pagamentos aos sócios estão discriminados nos Anexos VII - Despesas Consideradas Gastos Pessoais dos Diretores" e VIII - "Pró-labore não Declarado em GFIP".

1.5. Os pagamentos de Ajuda de Custo - Rubrica 3002, PLR - Rubricas 040 e 3007 na Folha de Pagamento, estão elencados no Anexo IX - "Remunerações e Contribuições não Declaradas em GFIP - Ajuda de Custo e Participação nos Lucros e Resultados" e Anexo X - Remunerações e Contribuições não Declaradas em GFIP - Ajuda de Custo - Rubrica 3002.

1.6. Os pagamentos de Reembolso de Ensino Superior, podem ser conferidos no Anexo XI - Reembolso Ensino Superior dos Segurados Empregados".

1.1.1. As contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos aos transportadores autônomos, prestadores de serviços, gastos pessoais dos Diretores, Ajuda de Custo - Rubrica 3002, PLR rubricas 040 e 3007 e Reembolso Ensino Superior, foram objeto da lavratura dos Autos de Infração - AI debcad 37.187.142-5, AI debcad 37.187.143-3, AI debcad nº 37.187.144-1 e AI debcad nº 37.187.145-0.

1.2.0. Alguns pagamentos de PLR - Rubrica 3007 (Anexo XIII), foram aferidos pela contabilidade, inclusive a contribuição previdenciária devida pelos segurados, tendo em vista que os valores constantes na contabilidade não foram confirmados nas Folhas de Pagamento, não sendo possível desta forma discriminar os campos incorretos na GFIP. As contribuições previdenciárias devidas sobre referida Rubrica estão incluídas nos AI's Debcad nº 37.187.139-5, 37.187.140-9 e 37.187.141-7.

2. Tal ocorrência configura-se em infração ao disposto na Lei no 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §5º, também acrescentado pela Lei no 9.528, de 10/12/1997 combinado com art. 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto no 3.048, de 06/05/1999 e redação da MP 449 de 04/12/2008, conforme previsto na Lei no 8.212/91, art. 32-A, inciso II, acrescentado pela MP 449/2008.

3. Em respeito ao art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional - Lei 5.172/1966, a multa com as regras vigentes a partir da MP 449/2008 devem ser confrontadas com a legislação anterior, para a incidência da penalidade menos severa ao atuado.

4. Não houve reincidência nem outros agravantes.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Anexo I - Demonstrativo de Contribuintes individuais - Transportador autônomo não declarado na GFIP - categoria 15 (fls. 10-142); ii) Anexo II - Demonstrativo de contribuintes individuais - Transportador autônomo categoria 15 na GFIP - Base de cálculo a maior na GFIP (fls. 143-154); iii) Anexo III - Demonstrativo - contribuintes individuais - transportador autônomo categoria 15 - Base de cálculo a menor na GFIP (fls. 155-159); iv) Anexo IV - Planilha de prestadores de serviços - contribuintes individuais categoria 13 declarados na GFIP (fls. 160-164); v) Anexo V - Planilha de prestadores de serviços - contribuintes individuais não declarados em GFIP - categoria 13 (fls. 165-167); vi) Anexo VI - Demonstrativo de base de cálculo considerado pelo AFRFB (x) base de cálculo declarada em GFIP - Nota fiscal cooperativa médica UNIMED (fls. 168-171); vii) Anexo VII - Despesas consideradas gastos pessoais dos diretores (fls. 172-185); viii) Anexo VIII - Demonstrativo de Pro Labore não declarado em GFIP (fl. 186); ix) Anexo IX - Remunerações e contribuições não declaradas em GFIP - ajuda de custo e participação nos lucros e resultados - rubricas 3002, 3007 e 040 (fls. 187-207); x) Anexo X - Remunerações e contribuições não declaradas em GFIP - Ajuda de custo - Rubrica 3002 (fls. 208-210); xi) Anexo XI - Reembolso ensino superior dos segurados empregados - Contribuições não declaradas em GFIP (fls. 211-224); xii) Anexo XII - Demonstrativo da multa de acordo com a MP 449/2008 (fls. 225 e 226); xiii) Anexo XIII - Participação nos lucros e resultados - PLR - Aferição da contribuição dos segurados (fl. 227); xiv) Anexo XIV - Demonstrativo do número de segurados a serviço da empresa (fl. 228); xv) Anexo XV - Total das contribuições não declaradas em GFIP - constantes na contabilidade, recibos e folhas de pagamento apresentados (fls. 229 e 230); xvi) Anexo XVI - Demonstrativo da multa - legislação anterior a MP 449/2008 (fl. 231); e xvii) Procuração (fl. 232).

Julio Simões Logística S/A, na qualidade de incorporadora da contribuinte, apresentou impugnação em 26/06/2009 (fls. 233-265), pela qual levantou argumentos semelhantes aos posteriormente levantados com o recurso voluntário. Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 264 e 265.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Comprovante de inscrição e de situação cadastral (fl. 266); ii) Atos constitutivos e alterações contratuais de Julio Simões Transportes e Serviços LTDA (fls. 267-325); iii) Procuração (fl. 326); e iv) Documentos pessoais (fl. 327).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ), por meio do Acórdão nº 14-26.374, de 08 de outubro de 2009 (fls. 332-337), deixou de conhecer da impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES 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 12 de janeiro de 2010 (fl. 340), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 12 de fevereiro de 2010 (fls. 341-374). 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 detém 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, consequentemente, 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