



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720288/2021-29
ACÓRDÃO	2302-003.833 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de julho de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	TRANSKUBA TRANSPORTES GERAIS LTDA E OUTROS

FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/07/2018

COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO COM FALSIDADE. SALÁRIO MATERNIDADE. PERCEBIDO DURANTE A LICENÇA-MATERNIDADE. NATUREZA SALARIAL.

O salário-maternidade possui natureza salarial, porque o art. 7º, XVIII, da Constituição assegura que a licença-maternidade não prejudica o salário, não tendo o fato de o salário-maternidade ser custeado pela Previdência Social (desde a edição da Lei nº 6.136, de 1974) o condão de descaracteriza a natureza salarial do pagamento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante, bem como a decisão de primeira instância demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de

qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, *in casu*, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por não conhecer do Recurso de Ofício, por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para 100%.

Sala de Sessões, em 11 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais, compensados indevidamente em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas a competências de 01/2016 a 07/2018.

De acordo com o Relatório Fiscal (efls. 1469/1488), o contribuinte não comprovou os valores declarados em GFIP a título de Reembolso de Salário-Maternidade nas competências de 01/2016 a 07/2018, bem como não apresentou a listagem e a identificação dos valores e das funcionárias que o receberam, acompanhada da documentação comprobatória, conforme exigido nas intimações.

Concluiu que os valores não comprovados dos reembolsos de salário-maternidade foram utilizados, indevidamente, pela contribuinte para abater os valores devidos dos débitos declarados nessas GFIPs das competências mensais de 01/2016 a 07/2018, deixando, assim, de efetuar os recolhimentos correspondentes.

Em virtude das irregularidades constatadas na conclusão da ação fiscal, aos valores apurados como devidos da Contribuição Previdenciária, conforme demonstrativos anexos, foram adicionados os acréscimos e penalidades legais cabíveis, a título de juros de mora e de multa de ofício de 150%, qualificada, conforme determinam o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488/2007, por se tratar de hipótese de Fraude, prevista no Art. 72, da Lei nº 4.502/1964.

Houve a imputação de responsabilidade solidária por Excesso de Poderes do Sr. Sergio Kuba, CPF: 961.899.918-15, por ser ele o Sócio Administrador da contribuinte à época dos fatos, no ano de 2015, e, também, da empresa que é sócia majoritária e controladora da contribuinte, a CAFETUR TRANSPORTES LTDA., CNPJ nº 46.185.666/0001-62 tendo havido Representação Fiscal par Fins Penais.

Também foi imputada solidariedade da empresa KBPX ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA. - CNPJ: 13.838.043/0001-92, por entender que restou configurada a responsabilidade por sucessão prevista no art. 133 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), considerando que a empresa KBPX passou a operar e exercer a atividade econômica do serviço de transporte coletivo de passageiros na Área 7, como integrante do Consórcio Sete, no lugar da Transkuba, que passou a não mais exercer essa atividade, nessa região, configurando a hipótese do inciso I do art. 133 da Lei nº 5.172/1966 (CTN), que estabelece a responsabilidade integral, quando o alienante cessar a exploração da atividade.

A autuada e os solidários apresentaram impugnação a 4ª TURMA DA DRJ02, julgou a autuação procedente em parte excluindo a responsável solidária KBPX Administração e Participação Ltda e mantendo integralmente o crédito tributário.

Houve apresentação de Recurso de Ofício.

Após referida decisão, a autuada e o Sr. Sergio Kuba, apresentaram recurso voluntário alegando em síntese:

TRANSKUBA:

Das Preliminares – Nulidade da Decisão de 1ª Instância

Que o Acórdão guerreado não teceu considerações quanto a alegação de prescrição dos créditos tributários sujeitos ao lançamento por homologação, o que, se analisado, certamente, culminará na extinção do crédito tributário, o que vai contra ao disposto no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72.

Tece considerações para o cancelamento do débito, diante do decurso do prazo prescricional, afirmando que não houve erro na GFIP, mas sim a declaração e não pagamento do

tributo, por mera ausência de recursos, somado aos atrasos da SPTRANS nos pagamentos e como ocorreu a declaração em GFIP, deveria o Fisco ter inscrito os débitos em dívida ativa, seguido do ajuizamento da ação de cobrança, sem que fosse necessário o lançamento de ofício integral da contribuição supostamente devida.

Defende que o entendimento do C. STJ firmado em sede de RECURSO REPETITIVO, é replicado aos demais julgamentos no sentido de que *“e em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação declarado e não pago, o Fisco dispõe de cinco anos para a cobrança do crédito, contados do dia seguinte ao vencimento da exação ou da entrega da declaração pelo contribuinte, o que for posterior”*

Que considerando que as contribuições previdenciárias foram constituídas nas GFIPS transmitidas nas competências dos anos-calendários de 2016 e 2017, o Fisco possui o prazo de 05 (cinco) anos para realizar a cobrança, conforme dispõe o artigo 174 do CTN.

Sustenta que os Julgadores da DRJ partiram da premissa equivocada de que houve a comprovação de sonegação das contribuições fiscais, sem indicar, no entanto, quais foram os elementos que os levaram a tal conclusão, deixando assim de aplicar o § 4º do artigo 150 do CTN para as competências 01 e 02/2016 uma vez que a lavratura do AI ocorreu em 03/2021;

Questiona, quais as provas que comprovam que, de fato, houve fraude ou sonegação? Qual elemento foi trazido nas razões de decidir dos Julgadores da DRJ capaz de configurar tal conduta?

Entende que não houve qualquer ato de “dolo, fraude ou simulação”, como já aduzido, já que a fiscalização e a DRJ partiram de meras presunções, sem qualquer fundamentação e/ou prova;

Reitera que a regra do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional deve ser aplicada ao caso em análise pois, conforme se verifica da GPS anexadas no recurso, HOUVE PAGAMENTO DO DÉBITO NO PERÍODO,

Cita jurisprudência.

Do Mérito

Diz que acórdão recorrido também restou raso, em especial no que tange a aplicação de decisões administrativas e judiciais, tanto que dedicou tópico específico em relação a este ponto.

Que a aplicação das decisões administrativas e judiciais visa bem maior, qual seja, a segurança jurídica, somado aos princípios da razoabilidade e eficiência, nos termos do artigo 2º da Lei nº 9.784/99;

Ou seja, o ordenamento jurídico não pode ser interpretado de modo isolado e, tais exigências constitucionais, demonstram a necessidade de seguimento dos precedentes judiciais. Por fim, ainda que se entenda que as decisões suscitadas não possuem efeito vinculante em

relação ao decidido em sede administrativa, ainda assim devem servir de parâmetro para melhor aplicação do direito, não havendo razão para manter lançamento arbitrário que incorra em ilegalidade, tendo em vista os princípios a serem observados pela administração pública.

Argumenta que não se pode admitir a constituição do crédito tributário em tela em nítida afronta às decisões judiciais vinculantes da Suprema Corte e do Superior Tribunal de Justiça, aplicando-se aos lançamentos o entendimento cristalizado pelos Tribunais Superiores, nos Temas nºs 72 do STF e 738 do STJ, consignando que não incide a contribuição previdenciária sobre o pagamento de salário nos 15 primeiros dias em caso de afastamento por doença ou acidente do empregado, o aviso prévio indenizado e o terço constitucional, bem como salário maternidade, por não possuírem caráter salarial, mas sim indenizatório, uma vez que não constitui ganho habitual para o empregado e nem contraprestação ao serviço..

Afirma que não há, nos autos, qualquer prova que corrobore com a conclusão da DRJ de que não há outras verbas indenizatórias a serem discutidas e apesar destas estarem vinculados à atividade empresarial, não há previsão legal que autorize sua inclusão na composição da base de cálculo, uma vez que tais valores tem o único condão de indenizar o trabalhador por um decréscimo de seu patrimônio ocorrido durante o período de trabalho ou pela renúncia de um direito, como é o caso do salário maternidade.

Que não foi observada a Lei 6332/1976 que limita a base de cálculo a 20 Salários-Mínimos com base na interpretação equivocada da legislação aplicável ao caso. Taz Decisões judiciais para sustentar seus argumentos;

Defende que deve ser afastada a conduta dolosa e a multa regular agravada de 150% (cento e cinquenta por cento), por ausência de enquadramento no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07, pois, não foram CONSTATADAS as situações previstas na Lei nº 4.502/64. Tais artigos conceituam a sonegação (art. 71), a fraude (art. 72), e o conluio (art. 73);

A Recorrente informou, regularmente, em sua GFIP o valor dos tributos devidos, independentemente de eventual erro de apuração e os valores lançados foram integralmente apurados com base nas GFIP's e pela movimentação de crédito na conta representativa da receita integrante do Faturamento Bruto da Receita, em sua GFIP;

Questiona qual seria o dolo em deixar de pagar parte dos tributos quando se há um desequilíbrio econômico da empresa prestadora de serviços públicos face aos pagamentos a destempo efetuados pela SPTRANS? Tais fatos sequer foram considerados pela d. Fiscalização, que mudam completamente o contexto do lançamento e que o inadimplemento não é causa para imputação de dolo e, tampouco, para caracterização de crime de sonegação ou fraude fiscal, os quais necessitam de elementos materiais concretos para configurá-los.

Defende que a multa qualificada deve ser reduzida para a aplicação do montante relativo a 75%, tal como prevê artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, pois, apesar de intimada a contribuinte não apresentou documentação que a dispensasse de efetuar os recolhimentos das Contribuições de Terceiros e de Outras Entidades no período solicitado, bem como contribuições dos segurados empregados.

De acordo com o Relatório Fiscal (efls. 1469/1488), o contribuinte não efetuou os recolhimentos das Contribuições de Terceiros e de Outras Entidades do período de 03/2017 a 07/2018 e que entregou as GFIPs dessas competências com o Código de Terceiros preenchido incorretamente como: 0 (zero), ao contrário do enquadramento regular, que foi informado nas GFIPs das competências anteriores, até a do período de 02/2017, que seria o Código Terceiros como: 3139, com correspondente cálculo do Percentual total de 5,8%, sendo divididos entre: Salário Educação 2,5%, INCRA 0,2%, SENAT 1,0%, SEST 1,5% e SEBRAE 0,6%.

Também foram lançadas as contribuições relativas aos segurados empregados em relação a dedução indevida de salário maternidade pois, não comprovou o direito aos valores informados em GFIP como Reembolsos de Salário-Maternidade das competências de 01/2016 a 07/2018, deixando assim, de efetuar os recolhimentos das Contribuições Previdenciárias correspondentes e que são objeto de lançamento de Ofício.

Em virtude das irregularidades constatadas na conclusão da ação fiscal, aos valores apurados como devidos da Contribuição Previdenciária, conforme demonstrativos anexos, foram adicionados os acréscimos e penalidades legais cabíveis, a título de juros de mora e de multa de ofício de 150%, qualificada, conforme determinam o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488/2007, por se tratar de hipótese de Fraude, prevista no Art. 72, da Lei nº 4.502/1964.

Houve a imputação de responsabilidade solidária por Excesso de Poderes do Sr. Sergio Kuba, CPF: 961.899.918-15, por ser ele o Sócio Administrador da contribuinte à época dos fatos, no ano de 2015, e, também, da empresa que é sócia majoritária e controladora da contribuinte, a CAFETUR TRANSPORTES LTDA., CNPJ nº 46.185.666/0001-62 tendo havido Representação Fiscal par Fins Penais.

Também foi imputada solidariedade da empresa KBPX ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA. - CNPJ: 13.838.043/0001-92, por entender que restou configurada a responsabilidade por sucessão prevista no art. 133 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), considerando que a empresa KBPX passou a operar e exercer a atividade econômica do serviço de transporte coletivo de passageiros na Área 7, como integrante do Consórcio Sete, no lugar da Transkuba, que passou a não mais exercer essa atividade, nessa região, configurando a hipótese do inciso I do art. 133 da Lei nº 5.172/1966 (CTN), que estabelece a responsabilidade integral, quando o alienante cessar a exploração da atividade.

A autuada e os solidários apresentaram impugnação a 4ª TURMA DA DRJ02, julgou a autuação procedente em parte excluindo a responsável solidária KBPX Administração e Participação Ltda e mantendo integralmente o crédito tributário.

Houve apresentação de Recurso de Ofício.

Após referida decisão, a autuada e o Sr. Sergio Kuba, apresentaram recurso voluntário alegando em síntese:

TRANSKUBA:

Das Preliminares – Nulidade da Decisão de 1ª Instância

Que o Acórdão guerreado não teceu considerações quanto a alegação de prescrição dos créditos tributários sujeitos ao lançamento por homologação, o que, se analisado, certamente, culminará na extinção do crédito tributário, o que vai contra ao disposto no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72.

Tece considerações para o cancelamento do débito, diante do decurso do prazo prescricional, afirmando que não houve erro na GFIP, mas sim a declaração e não pagamento do tributo, por mera ausência de recursos, somado aos atrasos da SPTRANS nos pagamentos e como ocorreu a declaração em GFIP, deveria o Fisco ter inscrito os débitos em dívida ativa, seguido do ajuizamento da ação de cobrança, sem que fosse necessário o lançamento de ofício integral da contribuição supostamente devida.

Defende que o entendimento do C. STJ firmado em sede de RECURSO REPETITIVO, é replicado aos demais julgamentos no sentido de que *“e em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação declarado e não pago, o Fisco dispõe de cinco anos para a cobrança do crédito, contados do dia seguinte ao vencimento da exação ou da entrega da declaração pelo contribuinte, o que for posterior”*

Que considerando que as contribuições previdenciárias foram constituídas nas GFIPS transmitidas nas competências dos anos-calendários de 2016 e 2017, o Fisco possui o prazo de 05 (cinco) anos para realizar a cobrança, conforme dispõe o artigo 174 do CTN.

Sustenta que os Julgadores da DRJ partiram da premissa equivocada de que houve a comprovação de sonegação das contribuições fiscais, sem indicar, no entanto, quais foram os elementos que os levaram a tal conclusão, deixando assim de aplicar o § 4º do artigo 150 do CTN para as competências 01 e 02/2016 uma vez que a lavratura do AI ocorreu em 03/2021;

Questiona, quais as provas que comprovam que, de fato, houve fraude ou sonegação? Qual elemento foi trazido nas razões de decidir dos Julgadores da DRJ capaz de configurar tal conduta?

Entende que não houve qualquer ato de “dolo, fraude ou simulação”, como já aduzido, já que a fiscalização e a DRJ partiram de meras presunções, sem qualquer fundamentação e/ou prova;

Reitera que a regra do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional deve ser aplicada ao caso em análise pois, conforme se verifica da GPS anexadas no recurso, HOUVE PAGAMENTO DO DÉBITO NO PERÍODO,

Cita jurisprudência.

Do Mérito

Diz que acórdão recorrido também restou raso, em especial no que tange a aplicação de decisões administrativas e judiciais, tanto que dedicou tópico específico em relação a este ponto.

Que a aplicação das decisões administrativos e judiciais visa bem maior, qual seja, a segurança jurídica, somado aos princípios da razoabilidade e eficiência, nos termos do artigo 2º da Lei nº 9.784/99;

Ou seja, o ordenamento jurídico não pode ser interpretado de modo isolado e, tais exigências constitucionais, demonstram a necessidade de seguimento dos precedentes judiciais. Por fim, ainda que se entenda que as decisões suscitadas não possuem efeito vinculante em relação ao decidido em sede administrativa, ainda assim devem servir de parâmetro para melhor aplicação do direito, não havendo razão para manter lançamento arbitrário que incorra em ilegalidade, tendo em vista os princípios a serem observados pela administração pública.

Argumenta que não se pode admitir a constituição do crédito tributário em tela em nítida afronta às decisões judiciais vinculantes da Suprema Corte e do Superior Tribunal de Justiça, aplicando-se aos lançamentos o entendimento cristalizado pelos Tribunais Superiores, nos Temas nºs 72 do STF e 738 do STJ, consignando que não incide a contribuição previdenciária sobre o pagamento de salário nos 15 primeiros dias em caso de afastamento por doença ou acidente do empregado, o aviso prévio indenizado e o terço constitucional, bem como salário maternidade, por não possuírem caráter salarial, mas sim indenizatório, uma vez que não constitui ganho habitual para o empregado e nem contraprestação ao serviço..

Afirma que não há, nos autos, qualquer prova que corrobore com a conclusão da DRJ de que não há outras verbas indenizatórias a serem discutidas e apesar destas estarem vinculados à atividade empresarial, não há previsão legal que autorize sua inclusão na composição da base de cálculo, uma vez que tais valores tem o único condão de indenizar o trabalhador por um decréscimo de seu patrimônio ocorrido durante o período de trabalho ou pela renúncia de um direito, como é o caso do salário maternidade.

Que não foi observada a Lei 6332/1976 que limita a base de cálculo a 20 Salários-Mínimos com base na interpretação equivocada da legislação aplicável ao caso. Taz Decisões judiciais para sustentar seus argumentos;

Defende que deve ser afastada a conduta dolosa e a multa regular agravada de 150% (cento e cinquenta por cento), por ausência de enquadramento no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07, pois, não

foram CONSTATADAS as situações previstas na Lei nº 4.502/64. Tais artigos conceituam a sonegação (art. 71), a fraude (art. 72), e o conluio (art. 73);

A Recorrente informou, regularmente, em sua GFIP o valor dos tributos devidos, independentemente de eventual erro de apuração e os valores lançados foram integralmente apurados com base nas GFIP's e pela movimentação de crédito na conta representativa da receita integrante do Faturamento Bruto da Receita, em sua GFI;

Questiona qual seria o dolo em deixar de pagar parte dos tributos quando se há um desequilíbrio econômico da empresa prestadora de serviços públicos face aos pagamentos a destempo efetuados pela SPTRANS? Tais fatos sequer foram considerados pela d. Fiscalização, que mudam completamente o contexto do lançamento e que o inadimplemento não é causa para imputação de dolo e, tampouco, para caracterização de crime de sonegação ou fraude fiscal, os quais necessitam de elementos materiais concretos para configurá-los.

Defende que a multa qualificada deve ser reduzida para a aplicação do montante relativo a 75%, tal como prevê artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07, já que não caracterizado dolo, fraude ou simulação, além de não poder ser superior ao valor do próprio tributo, diante da vedação ao confisco.

Lembra que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal se firmou no sentido de ser aplicável a vedação constitucional do confisco em matéria tributária, confirmando que a multa superior a 100% ao valor do tributo é considerada confiscatória.

Argumenta que o processo administrativo tem por princípio norteador a busca pela verdade material, que se configura na ampla possibilidade de apresentação de provas e apreciação destas pelo julgador diante dos fatos.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, para que este C. Conselho conheça e dê provimento as preliminares de prescrição e decadência ou que no mérito seja cancelado o AI.

Requer ainda sustentação Oral quando do julgamento do recurso.

Do Recurso de SÉRGIO KUBA

O recurso do solidário Sérgio Cubas traz exatamente os mesmos argumentos da autuada e acrescenta ainda as seguintes ponderações:

Que houve cerceamento do direito de defesa por não ter sido oportunizado ao SÉRGIO KUBA, o levantamento de provas relativamente a responsabilidade que lhe foi imputada.

Questiona como pode se considerar que o Recorrente agiu com a intenção de burlar a lei, com base em elementos que apenas dizem respeito a autuada (TRANSKUBA) e não ao Sr. Sérgio Kuba? Como se aplicar as mesmas premissas, os mesmos documentos, os mesmos supostos indícios?

Entende que ainda que se tenha lançado alguma informação errada, não é possível concluir pela existência do dolo capaz de responsabilizar terceiro que sequer foi intimado durante a fiscalização.

Que ainda que se entenda que o Termo de Procedimento Fiscal tenha apenas cunho preparatório (como aduzido no v. acórdão recorrido), os elementos supostamente levantados pela Fiscalização dos anos de 2016/2018 não possuem qualquer validade ou utilidade para inferir que o Recorrente agiu com o intuito de fraudar o Fisco, incorrendo em dolo.

Defende sua ILEGITIMIDADE PASSIVA, e em reflexo a impossibilidade de responsabilização pessoal pelo crédito tributário. A Sujeição Passiva do Recorrente adveio em razão da suposta prestação de informações falsas na GFIP e Escrituração Digital (SPED Contábil), além da falta de recolhimento das contribuições previdenciárias.

Que, assim como no relatório, as razões de decidir dos Julgadores da DRJ não têm razão de ser, pois desconsideraram pontos de extrema relevância inclusive para fins de validade da imputação da responsabilidade ao Recorrente e não há menção no acórdão de provas contundentes capazes de demonstrar que o Recorrente prestou informações falsas e com dolo, portanto, infundada a constatação da responsabilidade do Sérgio Kuba pelo simples fato de possuir VR 08RF DEVAT Fl. 2586 Original 25 poderes de gestão, afinal, isto não é que dispõem os artigos 135, inciso III, e 137, ambos do CTN.

A simples condição de sócio não implica na imputação da responsabilidade tributária a terceiros pelos débitos contraídos pela empresa, conforme constou no acórdão e os sócios, diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica não respondem pessoalmente pelos tributos devidos pela pessoa jurídica unicamente pela sua classificação como sócios, para isso exige-se o poder de gestão e a prova do ato concreto.

Argumenta não consta nos autos qualquer evidência de que o Recorrente incorreu nas hipóteses ensejadoras da responsabilidade solidária, inexistindo comprovação da conduta específica que autorize a sua responsabilização ou qualquer relação com o fato gerador ou benefícios oriundos da suposta operação fraudulenta e sim meras suposições e o dolo não se presume, mas deve ser comprovado por meio de provas e fatos robustos.

Reitera que não houve ato do Recorrente contrário a lei ou ao contrato social, e não houve qualquer relação comprovada com a constituição do fato gerador. A bem da verdade, o RECORRENTE SEQUER FOI INTIMADO NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO PARA TRATAR AS SUPOSIÇÕES INVOCADAS PELO FISCAL SÓ NO ATO DO LANÇAMENTO, fato que reitera sua completa distância das situações questionadas que deram suporte ao Auto de Infração.

No mérito repete os argumentos do recurso da autuada já citados neste relatório.

Requer o acolhimento das preliminares de prescrição e decadência ou o reconhecimento da ilegitimidade passiva. Caso não acolhidas, requer no mérito o cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

Os recursos são tempestivos e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Com relação ao Recurso de Ofício, este não deve ser conhecido por não atingir o valor de alçada conforme determina a Portaria MF nº 02 de 17/01/2013.

A 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 02 Recorreu de Ofício em virtude da exclusão do responsável solidário KBPX Administração e Participação Ltda, por entender pela sua ilegitimidade passiva.

Entendo que a decisão de piso não merece reparo pois, no presente caso, a exclusão da KBPX Administração e Participação Ltda ocorreu em face do erro no enquadramento legal quando da imputação da solidariedade por sucessão.

Concluiu que não estão presentes as figuras jurídicas de alienação e aquisição previstas no art. 133 da Lei nº 5.172/66 (CTN) para caracterização de responsabilidade tributária por sucessão.

Concordo com a conclusão do julgador de primeira instância razão pela qual adoto e transcrevo os fundamentos lá adotados:

“Sucessão KBPX

Diante das informações coletadas pela fiscalização na substituição da Transkuba pela KBPX, descritas no relatório fiscal fl. 1469 1488, a empresa foi responsabilizada pelos créditos tributários por sucessão.

“Portanto, ficou configurada, de fato, a responsabilidade por sucessão prevista no art. 133 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), considerando que a empresa KBPX passou a operar e exercer a atividade econômica do serviço de transporte coletivo de passageiros na Área 7, como integrante do Consórcio Sete, no lugar da Transkuba, que passou a não mais

exercer essa atividade, nessa região, configurando a hipótese do inciso I do art. 133 da Lei nº 5.172/1966 (CTN), que estabelece a responsabilidade integral, quando o alienante cessar a exploração da atividade. Ainda, de acordo com o art. 129, da Lei nº 5.172/1966, fica estabelecido que o sucessor responde integralmente pelos créditos tributários da sucedida, ainda que estejam em curso de constituição, ou sejam constituídos posteriormente, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.”

O dispositivo apontado pela auditoria como ensejador de responsabilidade de outra entidade (KBPX) por sucessão (art. 133, do CTN) tem a seguinte redação (sublinhei):

Art. 133. 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, devidos até a data do ato:

I - Integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - Subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

*§ 1º O disposto no **caput** deste artigo não se aplica na hipótese de alienação judicial: (Parágrafo incluído pela Lcp nº 118, de 2005)*

I – em processo de falência; (Inciso incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

II – de filial ou unidade produtiva isolada, em processo de recuperação judicial. (Inciso incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 2º Não se aplica o disposto no § 1º deste artigo quando o adquirente for: (Parágrafo incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

I – sócio da sociedade falida ou em recuperação judicial, ou sociedade controlada pelo devedor falido ou em recuperação judicial; (Inciso incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

II – parente, em linha reta ou colateral até o 4º (quarto) grau, consanguíneo ou afim, do devedor falido ou em recuperação judicial ou de qualquer de seus sócios; ou (Inciso incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

III – identificado como agente do falido ou do devedor em recuperação judicial com o objetivo de fraudar a sucessão tributária. (Inciso incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 3º Em processo da falência, o produto da alienação judicial de empresa, filial ou unidade produtiva isolada permanecerá em conta de depósito à disposição do juízo de falência pelo prazo de 1 (um) ano, contado da data de alienação, somente podendo ser utilizado para o

pagamento de créditos extraconcursais ou de créditos que preferem ao tributário. (Parágrafo incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

Como facilmente se percebe, a norma de responsabilização envolve, em linhas gerais, um estabelecimento, um alienante e um adquirente.

No caso em comento, todavia, a atuada não alienou estabelecimento, pois no tocante a ela o que ocorreu foi a rescisão de um contrato transporte coletivo de passageiros contratação da KBPX também pelo Município da São Paulo, com o mesmo objetivo. Dessa forma, a atuada não é alienante e a KBPX não é adquirente. Assim, apesar da empresa KBPX utilizar a estrutura, bens e empregados da atuada, não estão presentes as figuras jurídicas de alienação e aquisição previstas no art. 133 para caracterização de responsabilidade tributária, sendo, portanto, procedentes as alegações da atuada nesse sentido.

No caso em questão, pelos fatos trazidos no relatório fiscal, é possível tratar-se de uma interposição de pessoa jurídica ou grupo econômico. Em face do erro no enquadramento legal a empresa KBPX deve ser excluída do polo passivo.

Desta forma entendo que não deve ser provido o Recurso de Ofício.

DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Do recurso da atuada Trankuba

Da Preliminar de Nulidade por Cerceamento do direito de defesa

Quanto a esta preliminar entendo não caber razão ao recorrente.

Verifica-se que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, já que estão estabelecidos de forma transparente nos autos todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou apresentar impugnação no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Decreto 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V- a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Da mesma forma, entendo que a decisão de piso analisou os elementos que entendeu serem pertinentes e fundamentou sua decisão com base nos dispositivos legais que julgou estarem adequados ao lançamento efetuado.

Não se pode esquecer que a nulidade do lançamento fiscal está diretamente ligada à ocorrência de prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, observando-se o princípio do *pás de nullité sans grief*, o que não foi demonstrado nos autos.

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal e do cerceamento ao seu direito de defesa são inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade e não serão acatadas.

Assim, rejeito a preliminar.

Do Mérito

Já no mérito entendo que o apelo dos recorrentes deve ser acolhido em parte.

Por concordar parcialmente da decisão de piso, peço *vênia* para descrever as razões com as quais concordo e adoto na presente decisão:

(...)

Preliminar

Primeiramente destaco que houve a comprovação nítida de compensação de créditos inexistentes de salário maternidade e subtração das contribuições de terceiros sem justificativa. Tal conduta caracterizou a sonegação de contribuições previdenciárias, aliás a impugnante reduziu o recolhimento para menos de 1% do montante devido.

Portanto, há de se ressaltar que, apesar do prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos à sistemática do lançamento por homologação estar prescrito no § 4º do artigo 150 do CTN, uma vez demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial passa a ser regido pelo disposto no inciso I do artigo 173 do CTN. A inserção de créditos de salário

maternidade sabidamente falsos que não conseguiu comprovar o montante caracterizou a fraude no presente caso.

Como este auto de infração refere-se a competências a partir de 01/2016 com vencimento a partir de 02/2016, e tendo em vista que a ciência do lançamento foi efetuada em 03/2021, conclui-se que não ocorreu a decadência pois a contagem do prazo para a primeira competência começa do primeiro dia do exercício seguinte ao fato gerador, no caso 01/01/2017.

Cerceamento do direito de defesa dos responsáveis tributários solidários

Os responsáveis solidários alegam em Impugnação que, como não foram intimados durante a fiscalização, estaria caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

Ora, certamente por falta de previsão legal, a empresa KBPX e o Sr. Sérgio Kuba não foram notificados da auditoria-fiscal, mas foram regularmente notificados do lançamento fiscal. Nem poderia ser de outra forma. A auditoria-fiscal desenvolveu-se regularmente em relação ao Contribuinte designado, sendo que a eventual constatação de fatos que envolvam terceiros (como responsáveis tributários por solidariedade, por exemplo) não implica na exigência legal de que tais terceiros passem necessariamente a acompanhar ou sejam notificados dos trâmites da auditoria, até porque nesta fase – a do desenvolvimento da ação fiscal – não há propriamente nem mesmo o contraditório, assemelhando-se mais a um procedimento inquisitório (evidentemente dentro dos limites e parâmetros legais), no qual o Auditor-fiscal, no exercício de suas atribuições, requisita documentos e informações, culminando eventualmente o procedimento com o lançamento fiscal.

Assim, nesta eventual etapa – a do lançamento fiscal – instaura-se o processo administrativo fiscal, este sim sujeito aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, quando, com base nos elementos coligidos e integrantes dos respectivos autos, as partes poderão apresentar suas alegações, razões e pertinentes requerimentos.

Ora, encontrando-se o processo devidamente formalizado e dotado de todas as peças e elementos informativos essenciais, tanto o próprio Contribuinte, quanto eventuais terceiros poderão exercer amplamente seus direitos, na medida em que as informações, os fatos relevantes e, eventualmente, os documentos sobre os quais se fundamentam os lançamentos estarão relatados ou reproduzidos nos autos. E, somente então, caso ocorram fatos ou situações ensejadoras do cerceamento do direito de defesa, terão as partes a passibilidade de invocá-lo, demonstrando sua ocorrência e deduzindo os cabíveis pedidos.

Além do mais, submetido ao duplo grau de julgamento administrativo, as partes – o Contribuinte e terceiros – terão amplas possibilidades de apontar erros e omissões (demonstrando evidentemente suas ocorrências) capazes de ensejar a ocorrência do cerceamento do direito de defesa.

Assim aqui se procedeu e, por todos os fatos levantados e por todas as razões abordadas, absolutamente nada foi validamente questionado ou demonstrado pelo Contribuinte

ou pelos responsáveis solidários, que pudesse minimamente suscitar indícios de cerceamento do direito de defesa.

Desta forma, sob tal questão não houve cerceamento do direito de defesa e nem nulidade do auto de infração.

Redução na Base de Cálculo

A impugnante requer que seja excluída da base de cálculo as contribuições supostamente pagas nos processos PA 15746-720289.2021-73 e PA 15476-720288.2021-29 de contribuição patronal e segurados respectivamente. Vejamos o relatório fiscal:

“Esclarece que nos cálculos não foram levados em conta os valores informados das Contribuições Previdenciárias da Empresa referentes aos Segurados Empregados, por que esta análise já foi efetuada por outra unidade da RFB, a DERAT-SP, no âmbito do Processo Administrativo nº 16692.720118/2019-65, conforme o Despacho Decisório da DERAT-SPO/DIORT/GANA 4, da 8ª SRRF/RFB, de fls. 111/121 de 10/04/2019, que auditou os valores dos créditos declarados no campo Compensação nas GFIPs e que foram utilizados indevidamente para abater os saldos devidos das Contribuições Previdenciárias da Empresa dos Segurados Empregados, no qual as compensações foram consideradas indevidas, por falta de comprovação, e houve a cobrança das contribuições devidas e a aplicação das sanções legais cabíveis.”

Verifica-se que o contribuinte já havia compensado outros valores indevidamente nas mesmas competências do auto impugnado, assim a constatação da conduta dolosa foi reforçada.

Ademais, conforme explicado no relatório fiscal, a compensação de valores repercute em diversas contribuições (patronal, segurados e contribuinte individual), da mesma forma a glosa vai fazer o processo inverso gerando crédito tributário com os acréscimos legais.

O cálculo desses valores devidos dessas Contribuições Previdenciárias devidas foi feito eliminando-se o efeito matemático da utilização das Deduções Indevidas de reembolso Salário-Maternidade nas GFIPs das competências 01/2016 a 07/2018, acima descrita.

Para tanto, partimos valores declarados em GFIP pela contribuinte das Contribuições Previdenciárias descontadas dos Segurados Empregados e dos Contribuintes Individuais e, também, das Contribuições Previdenciárias Empresa/Empregador (RAT).

Desses valores, para descontar do saldo devido dessas contribuições, somente foram aproveitados, apropriados e subtraídos, os valores dos créditos regulares da contribuinte, quando existentes, que foram referentes aos recolhimentos efetuados (pagamentos de GPS) e aos créditos de salário-família e do real valor do reembolso de salário-maternidade, somente o valor que foi extraído das rubricas correspondentes nas folhas de pagamento e comprovado.

Concluo que as glosas dos processos 15746-720289.2021-73 e 15476-720288.2021-29 não guardam nenhuma correlação com o presente lançamento que glosou compensação de salário maternidade (campo específico) e contribuição de terceiros zerado. Aliás, a base de cálculo

não foi sequer modificada no procedimento fiscalizatório. Portanto improcedente o pedido da impugnante.

Mérito

Alegado caráter indenizatório do Salário Maternidade

O Salário-maternidade (percebido pela empregada durante a licença-maternidade) possui natureza salarial, porque a Constituição assegura que a licença-maternidade não prejudica o salário (Constituição, art. 7º, XVIII).

Logo, em face da disposição constitucional expressa, o fato do salário-maternidade ser custeado pela Previdência Social (desde a edição da Lei nº 6.136, de 1974) não descaracteriza a natureza salarial do pagamento. Em harmonia com o disposto no art. 7º, XVIII da Constituição, a Lei nº 8.212, de 1991, em seu art. 28, § 2º e § 9º, alínea a, assevera que o salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.

Ao atribuir nova redação ao caput do art. 392 da CLT, através da Lei nº 10.421, de 2002, o legislador ordinário explicitou novamente a natureza salarial do salário-maternidade ao reiterar que a licença-maternidade não prejudica o salário.

Portanto, por força do art. 7º, XVIII, da Constituição, do art. 28, § 2º e § 9º, alínea a, da Lei nº 8.212, de 1991 e do art. 392, caput, da CLT, na redação da Lei nº 10.421, de 2002, o salário-maternidade possui natureza salarial e integra o salário-de-contribuição, sendo base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Ademais, nas impugnações, os responsáveis solidários mencionaram também outras verbas de caráter indenizatório além do salário maternidade. Entretanto o presente processo só tem relação com a glosa dos valores inseridos no campo Reembolso do Salário Família da GFIP e a contribuição para outras entidades e fundos.

Cabe esclarecer novamente que a análise de outras compensações, que a impugnante alega conter verbas de natureza indenizatória recolhidas indevidamente, já foi efetuada por outra unidade da RFB, a DERAT-SP, no âmbito do Processo Administrativo nº 16692.720118/2019-65, conforme o Despacho Decisório da DERAT-SPO/DIORT/GANA 4, da 8ª SRRF/RFB, de fls. 111/121 de 10/04/2019, que auditou os valores dos créditos declarados no campo Compensação nas GFIPs e que foram utilizados indevidamente para abater os saldos devidos das Contribuições Previdenciárias da Empresa dos Segurados Empregados, no qual as compensações foram consideradas indevidas, por falta de comprovação, e houve a cobrança das contribuições devidas e a aplicação das sanções legais cabíveis. Portanto, improcedente as alegações dos responsáveis solidários de que existem os valores reembolsados no campo salário maternidade seriam decorrentes de outras verbas de caráter indenizatória.

Ademais o responsável solidário Sérgio Kuba confessa a irregularidade cometida em sua defesa:

“120. Dessa forma, as irregularidades ocorridas, ainda que sejam condutas "equivocadas", envolvendo a compensação dos tributos como salário-maternidade, nos períodos de apuração autuados não são capazes de configurar qualquer conduta dolosa, razão pela qual cabível a incidência da multa de ofício somente em seu percentual original de 75% (não duplicado) pela "falta de recolhimento do imposto destacado".”

Limite de 20 salários-mínimos da Contribuição de Terceiros

Requer a Interessada o cancelamento das Contribuições destinadas a Terceiros, “haja vista que não foi observado o limite de 20 salários-mínimos das bases de cálculo do referido tributo, tal como previsto expressamente no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/1981”.

Entende-se que a tese de obediência ao teto de 20 salários-mínimos para as Contribuições de Terceiros, diz respeito a uma ordem jurídica tributária/previdenciária anterior à fundada pela Constituição de 1988, que estendia o teto estabelecido para as Contribuições Previdenciárias também para as contribuições de terceiros. Esse limite já foi de 5 salários-mínimos, de 10 salários-mínimos, chegou a 20 salários mínimos e depois se desvinculou do salário mínimo – Leis 8.212/91 e 7.787/99, estabelecendo uma tabela de valores que deveriam ser atualizadas por um período certo de tempo, anual, quase sempre – art. 102 da Lei 8.212/91: “Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social”.

A vedação à vinculação do salário mínimo a qualquer fim é mandamento constitucional estampado no art. 7º, IV, ao definir a amplitude do salário mínimo. Encerra este dispositivo com a seguinte expressão “sendo vedada sua vinculação para qualquer fim”, a vedação da vinculação do salário-mínimo para qualquer fim não pode ser excepcionada por um parágrafo de artigo com caput já revogado, como é o caso que se apresenta.

Aduz a Impugnante que o Decreto-Lei nº 2.318/1986, por meio de seu art. 3º, revogou o limite de 20 salários-mínimos em relação à contribuição da empresa (cota patronal), no entanto, permaneceu intacto este limite em relação às contribuições destinadas a Terceiros – parágrafo único do art. 4º da Lei 6.950/1981.

Para melhor visualizar o ocorrido transcreve-se as normas citadas no parágrafo anterior:

Art. 4º da Lei 6.950/1981:

Art 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

Art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/1986 revoga o caput do art. 4º da Lei 6.950/1981:

Art 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

Observa-se que a tese apresentada pela Impugnante abstrai da nova conformação jurídica tributária inaugurada com a Constituição de 1988 e se segura em parágrafo sem caput, o que contraria a técnica legislativa, que restringe o conteúdo do parágrafo a uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput ou, como anotado por Arthur Marinho, "(...) parágrafo sempre foi, numa lei, disposição secundária de um artigo em que explica ou modifica a disposição principal"¹. Esta também é a posição de Pinheiro, Hesio Fernandes.

Técnica legislativa. 1962. p. 100.

Nesse passo, cita-se jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LIMITE PREVISTO NO ART. 4º DA LEI Nº 6.950/81. INAPLICABILIDADE. DISPOSITIVO REVOGADO PELO DECRETO-LEI Nº 2.318/86. TÉCNICA LEGISLATIVA. 1. O art. 4º da Lei nº 6.950/81 foi integralmente revogado pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/86. 2. Os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput. 3. Não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente. (TRF4, AC 2003.72.08.003097-6, Primeira Turma, Relator Jorge Antônio Maurique, D.E. 06/10/2009) destacou-se

Adota-se, neste voto, esse posicionamento. Entende-se que a interpretação anteriormente exposta, relacionada à revogação do teto de 20 salários mínimos, está em consonância com o novo ordenamento jurídico fundado pela Constituição de 1988, inclusive no que diz respeito aos valores sobre os quais o atual ordenamento jurídico se estrutura e busca se consolidar, mormente a educação básica pública, financiada pela contribuição social do salário educação, conforme texto constitucional e o importante papel desempenhado pelo Sesc, Sebrae e Incra. Portanto, não se vislumbra nenhuma nulidade na não aplicação de um parágrafo sem caput, acéfalo, que dizia respeito a uma sistemática de escala de salário-base, ficção legal há muito inexistente.

Ademais, não se pode afastar a interpretação que considera a redução da base de cálculo ou a limitação da base de cálculo como um benefício fiscal, esta forma de ver também resulta na inaplicabilidade do mencionado limite, de 20 salários-mínimos, em razão do comando contido no § 1º, art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT:

Art. 41. Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.

§ 1º Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei.

Em face do exposto vota-se pela Improcedência do pedido de limitação da contribuição a terceiros em 20 salários-mínimos.

Responsabilidade tributária de Sérgio Kuba

O relatório fiscal imputa responsabilidade tributária a Sérgio Kuba conforme abaixo:

“7.1) Responsabilidade Tributária: Solidariedade por Excesso de Poderes, Infração de Lei e ao Contrato Social. Base Legal: Art. 135, inc. III, e Art. 137, inc. III, da Lei nº 5.172/1966 (CTN):

Pesquisamos as informações no curso da presente fiscalização e em procedimento de diligência vinculada, objeto do TDPF-D 08.1.90.00-2020-00664-0, junto ao Sr. Sérgio Kuba, CPF: 961.899.918-15, e verificamos que ele era o Sócio Administrador da contribuinte à época dos fatos, no ano de 2015, e, também, da empresa que é sócia majoritária e controladora da contribuinte, a CAFETUR TRANSPORTES LTDA., CNPJ nº 46.185.666/0001-62.

Além disso, o Sr. Sérgio também era o sócio administrador da SMART TRANSPORTES GERAIS LTDA CNPJ nº 03.408.900/0001-60, que, por sua vez, era a sócia majoritária e controladora da CAFETUR TRANSPORTES LTDA.

Assim sendo, o Sr. Sérgio era o responsável pela contribuinte, tendo amplos poderes de administração e decisão acerca das práticas da empresa, inclusive com poder de comando sobre os procedimentos adotados nas áreas de gestão, de finanças, de contabilidade e de tributação.

Portanto, ele foi o responsável pela inserção dos valores inexistentes no campo da dedução de salário-maternidade, com o impacto de diminuir os valores devidos, na apuração dos créditos previdenciários, e, também, pela ausência de informação nos campos que proporcionam a apuração das contribuições devidas às outras entidades e fundos.

Dessa forma, ficou comprovado que o Sr. Sérgio foi responsável superior pelas decisões da contribuinte que acarretaram a sonegação, a prestação das informações falsas às autoridades fazendárias nas Declarações Fiscais (GFIPs) e na Escrituração Digital (SPED Contábil) e pela falta do recolhimento das contribuições previdenciárias apuradas ao longo da presente ação fiscal, na forma descrita no presente relatório, e que foram objeto dos lançamentos de ofício realizados na conclusão da presente ação fiscal, correspondentes aos Autos de Infração objeto do PAF nº 15746-720.288/2021-29 da Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (RAT) e dos Contribuintes Individuais e o PAF nº 15746-720.289/2021-73 relativo à Contribuição Previdenciária dos Segurados Empregados e à Contribuição para Outras Entidades e Fundos.

Nesses termos, ficou caracterizada a sua responsabilidade tributária, conforme estabelecido pelos incisos III dos artigos 135 e 137 da Lei nº 5.172/1966 (CTN).”

A autoridade fiscal arrolou Sérgio Kuba como responsável tributário com fulcro no art. 135 inciso III do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

O interessado é sócio administrador (gerente e diretor) da TRANSKUBA, representante da CAFETUR (sócia majoritária da Transkuba), conforme cadastro CNPJ, à fl. 1116/1120. De acordo com o contrato social a administração da sociedade cabe somente a Sérgio Kuba como presidente, conforme fl. 1122. Consta que o sócio foi incluído no quadro societário desde 23/12/2018.

No caso, os atos praticados com infração de lei foram as condutas que, em tese, configuram crime, relacionadas no Relatório Fiscal: i) crime contra a ordem tributária (arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/1990); ii) fraude (art. 72 da Lei nº 4.502/1964); iii) conluio (art. 73 da Lei nº 4.502/1964); iv) organização criminosa (art. 2º da Lei nº 12.850/2013).

Lei nº 8.137/1990

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

(...)

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Restou plenamente configurada a conduta descrita no art. 2º inciso I da Lei nº 8.137/1990. De fato, ao inserir dados de salário maternidade sabidamente falsos e postular crédito totalmente incompatível, o contribuinte fez declaração falsa para eximir-se do pagamento dos débitos.

Trata-se de fraude, que se enquadra no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, na medida em que tentou-se modificar a situação dos débitos, de abertos para quitados por compensação, lembrando que a compensação extingue os débitos compensados sob condição resolutória de ulterior decisão de não homologação. Ademais zerou a contribuição de outras entidades sem justificativa.

Na impugnação, inicialmente o interessado traz arrazoadado acerca do conceito de responsabilidade. Alega que não se tipifica a conduta do recorrente pois a auditoria não apresentou provas. Entende que no art. 135 o dolo é elementar, a responsabilidade é pessoal (não há solidariedade); o dolo e má-fé não de ser provados.

As alegações não procedem. No entanto, conforme acima fundamentado, houve atos praticados com infração de lei, caracterizados pelas condutas que, em tese, configuram o crime contra a ordem tributária e a fraude, o que basta para atribuir a responsabilidade ao sócio administrador. Ao contrário do que sugere o impugnante, o dolo de fraude foi sobejamente demonstrado, sendo totalmente inverossímil a versão de que a declaração de reembolso de salário maternidade na GFIP foi preenchida com as contribuições devidas. E, apesar de irrelevante, convém ressaltar que se equivoca o interessado ao afirmar que a responsabilidade do art. 135 é pessoal; apesar de assim constar na redação do CTN, trata-se de responsabilidade solidária, de modo que a multa poderá ser cobrada tanto do contribuinte quanto do responsável.

Ademais, a impugnante diz que “deixar de pagar tributo não é suficiente para caracterizar a responsabilidade tributária”, ou seja, que a autuação se deu pelo inadimplemento de contribuições declaradas. Entretanto não é o caso, apesar de declarar as contribuições patronal e segurados, zerou a contribuições de outras entidades (terceiros), reduziu a contribuição patronal e de segurados com valores de reembolso de salário maternidade elevadíssimas e outras compensações. As contribuições previdenciárias que mensalmente deveriam ultrapassar 500 mil reais restaram reduzida em valores entre mil e dois mil reais, fls. 149 a 178.

Isto, porque, historicamente, tais valores mensais costumavam ser inferiores a R\$ 10.000,00, mas, a partir da GFIP de 08/2015, em diante, a contribuinte passou a informar valores mensais em torno de R\$ 370.000,00, representando uma enorme divergência com os valores

informados nas suas folhas de pagamentos mensais correspondentes às rubricas de reembolso de "Reembolsos de Salário-Maternidade" e relativos às funcionárias listadas com esse tipo de afastamento e que continuaram com valores bem mais baixos, dentro da normalidade da empresa, abaixo de R\$10.000,00 mensais, sendo os totais: R\$ 3.577,45 em agosto, R\$ 3.462,05 em setembro, R\$ 6.443,95 em outubro, R\$ 7.769,96 em novembro e de R\$ 8.074,57 em dezembro.

Da multa Qualificada

Quanto a multa aplicada, entendo caber razão aos recorrentes no sentido de redução para o patamar de 100%.

Embora concorde com o Relatório Fiscal e a Decisão de piso quanto ao cabimento da qualificação da multa uma vez que a contribuinte, sob a administração do responsável, inseriu informações falsas de créditos indevidos e inexistentes, no campo "Reembolso de Salário-Maternidade" de todas as GFIPs a partir da competência 01/2016 até 07/2018 com o objetivo anular e de não recolher os valores declarados em GFIP das Contribuições Previdenciárias descontadas dos Segurados Empregados e, também, das Contribuições Previdenciárias Empresa/Empregador (RAT) e dos Contribuintes Individuais, bem como preencheu o Código de Terceiros como 0 (zero), nas GFIPs das competências de 03/2017 a 07/2018, zerando a apuração das contribuições devidas às outras entidades e fundos, ao contrário do procedimento adotado até a GFIP do mês anterior. Regularmente intimada, em 04/11/2020, ela não demonstrou que estivesse amparada por ação judicial, ou que houvesse alguma justificativa legal para a alteração do Código de Terceiros das GFIPs para 0 (zero) e para que não recolhesse as referidas contribuições, caracterizando o tipo descrito no artigo 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, justificando-se, por si só, a aplicação da multa de ofício qualificada, há que se aplicar a retroatividade de norma regra mais benéfica no presente caso.

Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração lavrado com base na regra geral de qualificação (artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502), a nova regra mais benéfica, prevista no artigo art. 8º da Lei 14.689/2023, que alterou o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, c do CTN, sendo reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

Conclusão

Diante exposto, voto no sentido de: 1- Não Conhecer do Recurso de Ofício e 2- Conhecer dos recursos Voluntários, rejeitar as preliminares e no mérito dar provimento parcial para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa

