



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.720118/2019-65
ACÓRDÃO	2302-003.831 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSKUBA TRANSPORTES GERAIS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2014 a 31/07/2017

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECLARAÇÃO EM GFIP

Restando comprovado nos autos da obrigação principal que o contribuinte declarou corretamente os valores em GFIP, não deve prevalecer a autuação quanto à obrigação acessória decorrente daquela autuação.

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.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 3, DE 27 DE MAIO DE 2022.

A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, de forma expressa e irretratável, por meio de i) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais, ou (ii) apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo.

DECLARAÇÃO FALSA EM GFIP. COMPENSAÇÃO GLOSADA.

Constitui infração à legislação tributária efetuar declaração falsa relativa a direito creditório utilizado em compensação.

CONEXÃO.

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o relator Marcelo Freitas de Souza Costa que deu provimento integral ao recurso. Designado como redator o conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa.

Sala de Sessões, em 10 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Redator Designado

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, relativo à Informações à Previdência Social – GFIP informando no campo “Compensação” o valor total das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento de empregados e contribuinte individuais dos incisos I e III do caput do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, de acordo com o Ato

Declaratório Codac nº 93 de 19/12/2011 (orientações para o preenchimento da GFIP no caso do cabimento da desoneração da folha), para reduzir o montante total das contribuições previdenciárias devidas e incidentes sobre a folha de pagamento de empregados e contribuintes individuais.

De acordo com o Relatório Fiscal, após a análise de compensações declaradas em GFIP que resultou na decisão, contida no DD processo administrativo conexo nº 19679.720218/2019-58, na não homologação e na homologação parcial dessas compensações, concluindo ser aplicável ao caso multas previstas no § 10º do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991.

Entendeu a fiscalização *que, abordando a aplicação das multas vinculadas às GFIPs que partem da competência 12/2015 (do não exercício válido da opção pelo regime tributário da desoneração da folha de pagamento) e à GFIP de 12/2014 (diferença excedente às contribuições substituídas na desoneração da folha) levando em conta as datas da entrega das GFIPs conclui-se pelas datas limites de 04/12/2020 e de 07/01/2020, respectivamente, para a ciência da decisão de não homologação das compensações e para o lançamento das multas isoladas, e consequentemente que todas as competências em exame têm valores passíveis de cobrança, incluindo as multas vinculadas abordada no presente lançamento.*

Houve a imputação de responsabilidade solidária da empresa KBPX ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA. - CNPJ: 13.838.043/0001-92, por entender que na verdade se trata da continuidade das atividades da mesma empresa no mesmo endereço, com os mesmos empregados e mesmos veículos nos termos relatados no despacho decisório do processo conexo nº 19679.720218/2019-58 (cópia anexa fls. 111 a 121) a empresa é uma das prestadoras de serviços do sistema de transporte coletivo público por ônibus do Município de São Paulo, dentre as chamadas “viações”, contratadas e com serviços sob gerência da SP-TRANS - São Paulo Transportes S/A / Secretaria Municipal de Transportes do Município de São Paulo, cuja relação de prestação de serviços tem ganhado notoriedade com notícias na imprensa sobre a nova licitação para renovação dos respectivos contratos e, dentre as enormes pendências que têm implicado que o processo se arraste há vários anos, as noticiadas dívidas de contribuições previdenciárias não recolhidas e as manobras das empresas para continuarem na prestação dos serviços sem apresentar comprovação de regularidade fiscal, haja vista as notícias exemplificativas juntadas no processo (cópia fls 87 a 110).

A presente autuação está vinculada ao processo conexo nº 19679.720218/2019-58, que também está sendo julgado nesta mesma sessão.

Após referida decisão, a autuada e a KBPX Administração e Participação Ltda, apresentaram impugnação e a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), decidiu por unanimidade, em considerar parcialmente procedentes as manifestações de inconformidade apresentadas, retificando a decisão relativa à não homologação da compensação declarada em relação à competência 12/2015, conforme Tabela 2 do voto.

As empresas apresentaram recursos voluntários, alegando em síntese:

TRANSKUBA:**Das Preliminares – Nulidade**

Que houve cerceamento do direito de defesa, ao passo que o argumento utilizado pela decisão é apenas no sentido de que não foram produzidas provas de que a Recorrente fez a opção pela desoneração da folha de pagamento e que não existe destaques de RETENÇÃO quando da emissão das notas fiscais ou recibos, o que inviabilizaria qualquer direito de compensação de qualquer valor para hipóteses diferente da desoneração da Lei 13161/2015.

Defende que o Acórdão da DRJ/BHTE é absolutamente genérico e sequer trata dos documentos trazidos aos autos, se limitando a repetir partes do Termo de Verificação Fiscal, sem enfrentar os argumentos trazidos na impugnação o que impossibilita a defesa pormenorizada e revela falta de demonstração da ocorrência da infração tributária.

Alega que a partir da competência 12/2015, o contribuinte poderia optar pela CPRB em substituição às contribuições apuradas com base no disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 22, inciso I e III, e essa opção deveria ser dar na forma da lei, conforme visto. Foi por isso que a fiscalização não homologou os valores informados no campo "Compensação" da GFIP" já que não houve comprovação de recolhimento referente a CPRB (por meio de DARF) conforme determina os dispositivos citados, combinados com o disposto na norma que se extrai do inciso I do § 6º do artigo 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.436/2013, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.597/2015 e que a eventualidade da opção ser sempre mais favorável ao contribuinte, como alega a defesa, não é suficiente para afastar a obrigatoriedade de efetuar a opção pela CPRB na forma da legislação citada.

Ante o flagrante prejuízo causado à defesa, requer a declaração de nulidade do procedimento fiscal e do Auto de Infração, devendo-se atender aos mandamentos em favor do contribuinte, oportunizando a ele um último momento de defesa antes da emissão do processo fiscal de débito.

Do Mérito

Que em todo o período do débito esteve enquadrado no ACOMPANHAMENTO DIFERENCIADO DE CONTRIBUINTES ESPECIAIS, como na Portaria RFB 641 de 11/05 2017 e durante todo o período do débito o Contribuinte foi monitorado, inclusive em relação ao item II do artigo 6º, que vem ser a tarefa de identificar as demandas relativas a declarações de compensação ou de pedidos de restituição, ressarcimento ou reembolso.

Sustenta que a compensação foi neste período declarada mês a mês. O acompanhamento foi efetuado mês a mês, não apontou qualquer inconsistência nas compensações, inclusive com emissão de CND via sistema, sem necessidade de comparecimento ao Plantão Fiscal.

Traça um histórico dos fatos envolvendo a autuada que, segundo informa, integra CONSÓRCIO SETE que presta serviços ao Município de São Paulo, transporte público municipal,

tendo recebido as notificações para defesa, como devedor solidário, nos seguintes processos, com lançamento fiscal em relação ao valor de retenção de 11% incidente sobre a parcela da remuneração destinada à mão de obra (excluídos gastos de combustíveis, veículos, manutenção):

COMPROT 19311.720397/2011-35, DEBCAD 37.323.343-4, CONSÓRCIO SETE, CNPJ 04.901.413/0001-06, período de 01/2006 a 12/2008.

COMPROT 19311.720413/2011-90, DEBCAD 51.000.444-0, CONSÓRCIO SETE, CNPJ 04.901.413/0001-06, período de 01/2009 a 12/2010.

Assim, tem a prova inequívoca de que a Receita Federal do Brasil já procedeu à autuação do Município de São Paulo, Secretaria Municipal dos Transportes, para o períodos anteriores, relativo à retenção de 11% incidente sobre o faturamento das empresas prestadoras do serviço de transporte urbano municipal no CONSÓRCIO SETE, do qual a Contribuinte é integrante, não se justificando a não homologação das compensações ora sob análise, demonstrando que o mesmo é também sujeito passivo solidária em relação ao Município de São Paulo em relação à exação relativa à retenção de 11% sobre o faturamento do prestador de serviços;

Cita legislação e aduz que sempre fez parte do Consórcio prestador de serviços. Mesmo quando deixou de ser a empresa líder dele, continuou prestando serviços, conforme permitido com o contrato de prestação de serviços junto ao Município de São Paulo, que permite a prestação de serviços por empresas participantes do grupo consorciado. O CONTRIBUINTE labora exclusivamente para o Município de São Paulo, Transporte Público Municipal, não tendo qualquer outra atividade. Que nestes casos foi autuada com solidária e traz argumentos e legislação sobre solidariedade.

Não se conforma com a glosa efetuada pois entende que o campo compensação foi utilizado para informar a desoneração dos valores devidos de acordo com o seguimento de transporte coletivo municipal, com opção pelo recolhimento de percentual incidente sobre o faturamento em substituição à contribuição patronal sobre folha de pagamento. Além disso, os valores que o Contribuinte tem de crédito de retenção são suficientes para elidir qualquer glosa, conforme demonstrado no curso desta ação fiscal. O artigo 31 da Lei 8.212/91, redação da Lei 9711/2008 determinava a compensação das retenções para as contribuições previdenciárias. A Lei 12.546/2011 alterada pela Lei 13.161/2015 favorece o contribuinte, que informou em GFIP a compensação dos valores relativos à contribuição que foi substituída pela Contribuição sobre a Receita Bruta, Lei esta que visou congelar os valores da tarifa de transportes coletivo municipal no Brasil.

Quando a Lei dispôs que havia a opção em aderir ou não à nova ordem, ela apenas quis proporcionar àquelas empresas em que a opção pela desoneração não fosse favorável, continuar contribuindo sobre a folha de pagamento e que sempre fez a opção pela contribuição substitutiva, incluindo no valor da compensação exatamente aquele valor constante da

desoneração. Tanto é verdade que no período de 01/2015 a 11/2015 houve a homologação dos valores compensados, no mesmo critério dos demais meses em que houve lançamento fiscal.

Sustenta que houve correção das compensações efetuadas e o próprio auditor fiscal, nos meses em que homologou a compensação, mostra que a opção é sempre vantajosa para o Contribuinte, não sendo possível ao mesmo fazer qualquer juízo sobre a relevância da opção, ela é obrigatória, já prevista na remuneração que receberá do Município do Contrato de Prestação de Serviços.

Diz que demonstrou através de DCTF a informação dos valores devidos a título de contribuição substitutiva, mesmo informando valor de R\$ 0,01 porquanto teria direito a outra compensação, decorrente de opção pela Receita Federal do Brasil em receber a retenção de 11% através do TOMADOR DE SERVIÇOS. Esta opção da RFB deu-se na forma do auto de infração em face deste tomador, com solidariedade do prestador de serviços. Em nenhum momento o Acórdão recorrido da DRJ desnuda esta questão.

Advoga no sentido da evidência da opção pela CPRB e a sua correção nos valores e pela contribuição substitutiva nos informes DCTF que tinha o direito de compensar os créditos e o Despacho Decisório de não Homologação não observou o princípio da razoabilidade.

Informa que Contribuinte ficou impedido desde outubro de 2018 de proceder a qualquer alteração das obrigações acessórias em relação às contribuições previdenciárias, impedido de proceder ao parcelamento de divergências de contribuições previdenciárias substitutivas incidentes sobre a receita bruta. E agora o contribuinte fica sob o risco de ter a glosa das compensações por opção pela desoneração, já efetuada, ao juízo de não ter feito a opção pelo não recolhimento da contribuição substitutiva, e ao mesmo tempo ter lançamento tributário das contribuições substitutivas pelo não recolhimento, de vez que procedeu à compensação.

Traz argumentos sobre o direito à retenção na cessão de mão de obra com relação ao contrato com a São Paulo Transportes, com legislação, jurisprudência Soluções COSIT, Pareceres PGFN e AGU, todos no sentido de corroborar o procedimento das compensações realizadas.

Postula pela eventual juntada de documentos e requer o provimento do recurso declarando a insubsistência da autuação.

KBPX ADMINISTRAÇÃO

A solidária apresenta em seu recurso, insurgência quanto a multa qualificada de 150% entendendo não haver provas de conduta dolosa, o que afasta a qualificação da multa de ofício. O dolo não pode ser presumido. O contribuinte não simulou ou dissimulou seus atos e operações, especialmente porque poderia obter o mesmo resultado econômico com a adoção de outras operações. Menciona julgados do CARF.

Em seguida questiona a responsabilidade solidária afirmando que a Receita Federal firmou entendimento no sentido de que devem ser considerados atos ilícitos e passíveis de

responsabilização solidária aqueles decorrentes de abuso da personalidade jurídica, nos quais há desrespeito à autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única, ocasionando o chamado grupo econômico irregular.

Que deve haver interesse jurídico comum, que surge a partir da existência de direitos e deveres idênticos, entre pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado, tomada pelo legislador como suporte factual da incidência do tributo.

Conclui que:

“a) a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou; b.1) a responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição; deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo; b.2) o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito; b.3) são atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo); c.1) não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica; os grupos econômicos formados de acordo com os Capítulos XX e XXI da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em que há pleno respeito à personalidade jurídica de seus integrantes (mantendo-se a autonomia patrimonial e operacional de cada um deles), não podem sofrer a responsabilização solidária, salvo cometimento em conjunto do próprio fato gerador c.2) o grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, a qual demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados; c.3) uma variável para a criação do grupo irregular é a corriqueira situação de confusão patrimonial com o intuito de fraude a credores, principalmente a Fazenda Nacional; seu objetivo é não só a manipulação da ocorrência dos fatos geradores futuros, mas também ocultar os reais sócios do empreendimento e/ou

esvaziar o patrimônio referente ao passivo tributário; c.4) deve-se comprovar o cometimento do ilícito societário, mesmo que por prova indireta ou indiciária, pois mero interesse econômico no lucro não é passível de responsabilização solidária; não obstante, cabe observar que a distribuição disfarçada de lucros a que se referem os arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, denota a existência de abuso de personalidade jurídica a caracterizar grupo econômico irregular; d.1) não é o objetivo do presente Parecer Normativo proceder a um conceito fechado dos ilícitos tributários a ensejar a responsabilização solidária nem citá-los de forma exaustiva; a sua configuração demanda análise criteriosa no caso concreto. Entretanto, pode-se dizer que os ilícitos tributários que acarretam uma sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são ilícitos passíveis de responsabilização solidária; d.2) os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes; casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (*strictu sensu*) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, bem como as condutas criminosas de que tratam os itens 27.3 e 27.4; d.3) outro exemplo de responsabilização solidária é a ocorrência hipótese a que se refere o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, cujo fato gerador demanda pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa; caso a sua ocorrência surja em decorrência de cometimento de ilícito tributário, há claro interesse comum da pessoa que efetua o pagamento (substituto tributário), de quem recebe (contribuinte) e, de quem, eventualmente, intermedeia a operação (conluio); e.1) atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real mediante abuso da personalidade jurídica; e.2) o planejamento tributário abusivo ora tratado é o que envolve diversas pessoas jurídicas existentes com o único fito de reduzir ou suprimir tributo; a personalidade jurídica não cumpre a função social esperada da empresa; e.3) para a responsabilização solidária há que restar comprovado o abuso da personalidade jurídica cuja existência é fictícia ou utilizada para uma sequência de transação com o fito de reduzir ou suprimir tributo; esse nexo causal entre a artificialidade da personalidade jurídica e a operação conjunta deve estar demonstrado, mesmo que mediante conjunto de provas indiciárias; e.4) deve-se estabelecer que a pessoa jurídica ou física responsabilizada é partícipe direto e consciente da simulação; f.1) restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluídos os ilícitos aqui tratados, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva; f.2) na direta, ocorre a clássica hipótese de desconsideração da personalidade para responsabilizar os seus sócios; para tanto, exige-se comprovação de sua ativa participação no ato vinculado ao fato jurídico tributário, incluído o ato ilícito a ele vinculado; f.3) na inversa, imputa-se a

responsabilidade solidária àquela pessoa jurídica por ato cometido por sócio ou outra sociedade controladora ou coligada; ocorre quando a pessoa jurídica apenas existe para utilização da sua fictícia personalidade por sócios ou administradores para fins de cometimento de ato vinculado ao fato jurídico tributário, inclusive ilícito; f.4) na expansiva, a desconsideração não seria apenas para alcançar seus sócios formais, mas também aqueles ocultos, inclusive por intermédio de outras pessoas jurídicas (numa junção com a desconsideração inversa). Assinado digitalmente EDUARDO GABRIEL DE GÓES VIEIRA FERREIRA FOGAÇA Auditor-Fiscal da RFB De acordo. À consideração do Coordenador-Geral de Tributação. Assinado digitalmente MIRZA MENDES REIS Auditora-Fiscal da RFB Coordenadora da Copen. De acordo. À consideração do Subsecretário de Tributação e Contencioso. Assinado digitalmente FERNANDO MOMBELLI Auditor-Fiscal da RFB Coordenador-Geral de Tributação De acordo. Encaminhe-se ao Secretário da Receita Federal do Brasil, para aprovação. Assinado digitalmente LUIZ FERNANDO TEIXEIRA NUNES Auditor-Fiscal da RFB Subsecretário de Tributação e Contencioso Aprovo. Publique-se no Diário Oficial da União. Assinado digitalmente JORGE ANTONIO DEHER RACHID Auditor-Fiscal da RFB Secretário da Receita Federal do Brasil.

Defende a ausência de configuração da sucessão empresarial reitera todos os argumentos e pedidos do devedor principal.

Requer o provimento do recurso para declarar a insubsistência da autuação e afastar qualquer hipótese de responsabilidade solidária.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

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

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

De acordo com o que consta dos autos, o presente lançamento está vinculado ao PAF nº 19679.720218/2019-58, que também está sendo julgado nesta mesma sessão e refere-se às compensações efetuadas pela recorrente e a solidária, em desacordo com a Lei 13.161/2015, que trata da Desoneração da Folha de Pagamento, pois, em face da falta do exercício da opção válida pela empresa do regime da desoneração da folha, por entender a fiscalização que a própria cobrança das contribuições previdenciárias dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212/91, exigidas a título de glosa de compensação em GFIP, na rigorosa observância da Lei nº 12.546/2011, art. 7 e parágrafos 13º e 14º do art. 9º, na redação da Lei nº 13.161/2015 e redações posteriores.

Diante daquele lançamento fora lavrado o presente Auto de Infração relativos à obrigação acessória por entender a fiscalização ter havido declaração falsa em GFIP.

O processo principal foi julgado por este conselheiro como sendo improcedente a autuação, logo reflete na decisão ora proferida.

Esse foi o entendimento contido no PAF nº 19679.720218/2019-58, que também deve ser aplicado no presente caso.

Do recurso da autuada 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 do recorrente deve ser acolhido.

Inicialmente é importante lembrar que o presente lançamento refere-se ao período de 12/2014 07/2018 e ocorreu em abril de 2019, com impugnação em maio de 2019, Acórdão de impugnação em novembro de 2019 e recursos em fevereiro de 2020.

Esta linha do tempo servirá para esclarecer a evolução das legislações no decorrer do presente processo.

Da Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta - CPRB

Antes de adentrarmos no caso específico ora em apreço, cabe tecer algumas considerações acerca da matéria.

A alteração da legislação tributária incidente sobre a Folha de Pagamento (Desoneração da Folha) foi efetuada em agosto de 2011, por intermédio da Medida Provisória 540, de 02 de agosto de 2011, convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e alterada pela Lei 13.161/2015.

Essa Lei alterou a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas atuantes em diversas atividades econômicas, criando a tributação sobre a receita bruta e não mais sobre a folha de salário dos trabalhadores. Foi a chamada “desoneração da folha de salários”.

Dessa forma, as empresas que antes fechavam mensalmente sua folha de salários, apuravam o total da remuneração dos trabalhadores e recolhiam 20% do valor para o INSS como cota patronal, passaram a contribuir com uma alíquota variável (a depender da atividade e do setor econômico) de 1 a 2 % sobre o total da sua receita bruta.

Além desta mudança na contribuição patronal, as empresas prestadoras de serviço passaram a ter retidos, não mais a alíquota de 11% sobre o valor da Nota Fiscal de prestação de serviços, mas sim 3,5%.

Do caso em concreto.

Em apertada síntese, a autuação foi motivada por entender a autoridade fiscal que a recorrente não havia efetuado a opção pelo recolhimento das contribuições previdenciárias com base na receita bruta (CPRB), o que se daria, conforme exposto na legislação que rege a matéria, pelo pagamento tempestivo das contribuições devidas na primeira competência do ano.

Conforme relata a autoridade lançadora:

7.2. A partir da competência 12/2015 não é cabível a simples cobrança da contribuição previdenciária sobre a receita bruta – CPRB que deixou de ser declarada e recolhida e sim, em face da falta do exercício da opção válida pela empresa do regime da desoneração da folha, a própria cobrança das contribuições previdenciárias dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212/91, exigidas a título de glosa de compensação em GFIP, na rigorosa observância da Lei nº 12.546/2011, art. 7 e parágrafos 13º e 14º do art. 9º, na redação da Lei nº 13.161/2015 e redações posteriores.

Porém, os entendimentos exarados na Solução de Consulta Interna (SCI) COSIT nº 14, de 05/11/2018, vigente à época do lançamento, no sentido de que a opção se daria apenas pelo pagamento tempestivo da CPRB devida no mês de janeiro de cada ano, foi alterado com a publicação da SCI COSIT nº 3, de 27/05/2022, posterior ao julgamento de primeira instância, que, de forma diversa, reconheceu a confissão dos valores em DCTF como suficiente para opção pela CPRB, reformando integralmente a Solução de Consulta Interna nº 14, de 2018.

Logo, o que motivou o lançamento o entendimento da autoridade fiscal no sentido de que a lei define que a opção pela CPRB se dá exclusivamente com o pagamento da primeira competência devida no ano, não havendo qualquer indicação de outra forma de adesão. Em sentido diverso, a Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, é possível que a opção também seja feita pela entrega da DCTF, entendimento já estaria sedimentado pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 5, de 2008.

10. Entende-se, uma vez que o pagamento do imposto (que deveria ocorrer antes) não tenha ocorrido, a opção estaria manifesta e vinculada nas declarações, pois o débito declarado em DCTF, em declaração de compensação ou em pedido de parcelamento constitui confissão de dívida e pode ser encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União.

(...)

17. A entrega espontânea da DCTF ou de Declaração de Compensação, bem como os parcelamentos requeridos caracterizam opção pelo lucro presumido, uma vez que constituem confissão de dívida, e são encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União, quando não pagos administrativamente.

10. A norma jurídica formada pela conjugação de regras que disciplinam a opção pelo lucro presumido e de regras que regulamentam a entrega de declarações, além de atender a um exame lógico-jurídico da matéria, prestigia mais a

adequação entre meios e fins, tendo em vista que autoriza o administrado a exercer o seu direito de opção mediante a utilização de instrumentos alternativos sem, contudo, prejudicar a fiscalização tributária.

11. Isso porque, conforme previsão legal, a opção exercida pelo contribuinte será irretratável para todo o ano-calendário, o que exclui a possibilidade de posterior retificação de documento de arrecadação de receitas federais relativo a pagamento já efetuado ou de declaração já apresentada – há uma preclusão lógica que limita o exercício do direito.

12. Neste ponto, cumpre verificar se os critérios interpretativos utilizados na Solução de Consulta Interna Cosit nº 5, de 2008, são também aplicáveis ao tema em análise, considerando-se o dever de coerência da administração tributária em suas sucessivas manifestações.

13. Entende-se que os fundamentos estabelecidos na Solução de Consulta Interna Cosit nº 5, de 2008, podem ser utilizados na presente Solução de Consulta Interna, com as adaptações necessárias, pelas seguintes razões: (1) os tributos federais estão sujeitos a semelhantes procedimentos de confissão e pagamento; (2) tanto no caso do IRPJ quanto no caso da CPRB, o legislador prestigiou o pagamento como elemento de manifestação de opção do regime; (3) em ambos os casos, a interpretação sistemática da legislação conduz a uma norma jurídica mais ampla do que aquela extraível de um único dispositivo legal; e (4) as distinções existentes entre os regimes não são suficientes para justificar tratamento diferenciado.

14. Possível admitir, portanto, que a opção pela CPRB possa ser realizada, de forma expressa e irretratável, por meio de: (1) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais; ou (2) apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo – atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

15. Trata-se de norma jurídica extraída da conjugação dos seguintes dispositivos legais:

Lei nº 12.546, de 2011.

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...)

§ 13. A opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para todo o ano calendário. (Incluído pela Lei nº 13.161, de 2015)

A administração tributária já revisitou seu entendimento de que a opção pela CPRB se daria exclusivamente pelo pagamento tempestivo, alterando-o sob fundamentos sólidos, quais sejam: i) o § 13 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, não estabelece expressamente a tempestividade do pagamento inicial; e ii) a manifestação inequívoca do contribuinte deve ser considerada com base nas declarações por ele prestadas por meio da DCTF, instrumento de confissão do crédito tributário, que torna o declarante responsável pelo débito confessado.

De acordo com a Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022 não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB. Senão vejamos:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES.

A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, de forma expressa e irretratável, por meio de: (1) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais; ou (2) apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo – atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

Ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei nº 12.546, de 2011, não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB. (grifei)

Uma vez instaurado o procedimento fiscal, caso seja constatada a ausência de apuração, confissão ou pagamento de CPRB, a fiscalização deverá apurar eventual tributo devido de acordo com o regime de incidência de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos.

Fica reformada a Solução de Consulta Interna Cosit nº 14, de 2018.

Também deve ser afastado o argumento do Fiscal Autuante de haver irregularidade no fato de a recorrente, ter recolhido valores simbólicos a título de CPRB e, ter enviado a DCTF com os valores corretos, por ausência de subsunção do fato à norma. Em outras palavras, o fato descrito não se amolda a uma hipótese de incidência tributária e não há adequação do fato à norma legal que permita o lançamento de ofício, em respeito ao art. 142 do CTN. Ademais, o recorrente justificou de forma clara que foram efetuadas também compensações referentes à retenção de 11% sobre os serviços prestados.

Por fim, não seria razoável que uma empresa que já vinha sendo tributada pela contribuição previdenciária a partir de sua receita bruta e que assim permaneceu por todos os meses abrangido pela autuação em tela, recolhendo, declarando e compensando, possa ter toda sua estrutura tributária alterada por uma alegada falta de pagamento.

Do recurso da KBPX ADMINISTRAÇÃO

Em seu recurso a solidária KBPX reitera os argumentos da Trankuba e acrescenta questionamentos quanto a imputação da solidariedade e da multa aplicada.

Da solidariedade

Entendo neste aspecto específico não caber razão ao recorrente.

Da análise do Despacho Decisório, verifica-se que restou bem configurada as razões que levaram a fiscalização a imputar a solidariedade. Vejamos o trecho em questão:

3.1. De acordo com as referidas notícias da imprensa se constata a necessidade de se tratar como responsável tributária solidária para efeito de cobrança, e os sistemas de cadastramento de débito e de cobrança, a empresa “formalmente nova” para efeito da continuidade dos serviços prestados: KBPX ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA - CNPJ: 13.838.043/0001-92, na verdade se trata da continuidade das atividades da mesma empresa, no mesmo endereço, com os mesmos empregados, mesmos veículos, fato notório e de ampla divulgação na imprensa local conforme as referidas notícias da imprensa (cópias anexas às fls. 62 a 71).

3.2. Conforme consta no cadastro da “nova” empresa, para efeito do novo contrato com o Município de São Paulo, na verdade a mesma foi aberta em 2011 e permaneceu apresentando GFIP sem movimento até que houve uma alteração cadastral com data 16/10/2018 para que a mesma passasse a constar com o mesmo endereço que era o próprio endereço da empresa substituída para assumir o lugar da empresa substituída, constando formalmente como sócia controladora com 99,9999% do capital social a jovem Fernanda Kanamori Kuba nascida em 1991, filha do efetivo sócio controlador Sr. Sérgio Kuba, conforme dados cadastrais fls. 72 a 73 e 76 a 81. Esta situação da “troca” da empresa (troca do CNPJ e razão social) é uma repetição do que ocorreu em 2003, o fato da substituição da antiga empresa KUBA VIAÇÃO URBANA – CNPJ nº 00.277.649/0001-54, que tinha acumulado muitos débitos previdenciários não pagos, pela então, “empresa nova” da época, a TRANSKUBA TRANSPORTES GERAIS LTDA – CNPJ nº 05.482.282/0001-24, conforme as telas dos cadastros das empresas e vínculos de alguns empregados do sistema CNIS que demonstram a continuidade dos mesmos serviços prestados pelos mesmos empregados com substituição apenas da razão social e código CNPJ da empresa contratada conforme fls. 74 a 75 e fls. 82 a 85.

Com se verifica acima, restou bem demonstrada as razões que levaram a fiscalização imputar a solidariedade ora questionada, não havendo razões para modificar a autuação ou ainda a decisão de piso.

Da multa

Quanto a multa aplicada, uma vez que o entendimento deste relator é no sentido de acolher as razões de mérito da autuada, a multa consequentemente não será aplicada.

Outrossim, caso este relator seja vencido, entendo caber razão aos recorrentes no sentido de redução para o patamar de 100% em razão da nova regra mais benéfica, prevista no artigo art. 8º da Lei 14.689/2023, que alterou o §1º do art. 44 da Lei nº9.430/1996, devendo 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 conhecer dos recursos, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito dar provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa

VOTO VENCEDOR

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Redator Designado

Conforme já destacado pelo ilustre Relator, o presente processo é vinculado, por decorrência, ao processo nº19679.720218/2019-58. Assim como naquele processo, ousarei discordar do ilustre Relator. Concorde com a análise das preliminares, mas não me alinho à decisão de mérito pelos motivos a seguir expostos.

O Despacho Decisório à e-fls. 86/96 do processo nº19679.720218/2019-58 apresenta relação de compensações consideradas indevidas. Entendeu a fiscalização que não houve opção pelo recolhimento das contribuições previdenciárias com base na receita bruta (CPRB), o que se daria, conforme exposto na legislação que rege a matéria, pelo pagamento tempestivo das contribuições devidas na primeira competência do ano.

O acórdão 02-96.403 - 8ª Turma da DRJ/BHE entendeu pela apreciação conjunta, por conexão, do presente processo nº16692.720118/2019-65. Destacou o não atendimento das intimações pelo sujeito passivo no curso da fiscalização, e da ausência de direito creditório líquido e certo passível de compensação para o período decorrente de valores de retenção sobre cessão de mão de obra.

O acórdão 02-96.403 decidiu, por unanimidade, em considerar parcialmente procedentes as manifestações de inconformidade apresentadas, retificando a decisão relativa à não homologação da compensação declarada apenas em relação à competência 13/2015, conforme Tabela 1 do voto. Acordaram, ainda, em manter a não homologação das compensações declaradas em GFIP relativas às demais competências conforme o Despacho Decisório – DD,

mantendo os créditos tributários relativos às contribuições confessadas em GFIP e não extintas por força dessa decisão.

O entendimento positivado na Solução de Consulta Interna (SCI) COSIT nº 14, de 05/11/2018, vigente à época do lançamento, no sentido de que a opção se daria apenas pelo pagamento tempestivo da CPRB devida no mês de janeiro de cada ano, foi superado com a publicação da SCI COSIT nº 3, de 27/05/2022. Este novo entendimento, posterior ao julgamento de primeira instância, reconheceu a confissão dos valores em DCTF como suficiente para opção pela CPRB, reformando integralmente a Solução de Consulta Interna nº 14, de 2018.

Assim, a opção pela CPRB passou a ser admitida pela RFB por meio de: (1) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais; ou (2)

apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo – atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb)

ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

Mesmo se considerando o novel entendimento, o contribuinte não cumpriu os requisitos necessários a uma válida opção pela apuração substitutiva pela CPRB. Não constam dos autos o devido pagamento do tributo mediante DARF com código específico, ainda que extemporaneamente. Igualmente não constam dos autos prova da confissão dos tributos devidos, pelo contrário, afirma o Despacho Decisório (e-fl.92) que:

7.5.1. É possível confirmar no sistema de arrecadação a irregularidade referente aos dados informados pela empresa na DCTF pela qual o valor do débito declarado referente à contribuição previdenciária sobre a receita bruta – CPRB - código de receita 2985 passou a ser “zerado”, constando R\$ 0,01 no sistema, em todas as DCTF 's entregues posteriormente à DCTF entregue em 06/08/2015, passando a constar a respectiva informação prestada com falsidade na declaração para não gerar os débitos declarados em face do não recolhimento do tributo (CPRB) desde o último recolhimento regular em 20/03/2014 e o período dos seis meses seguintes incluídos em parcelamento, conforme o quadro demonstrativo acima de todos os recolhimentos do tributo e o extrato referente a este tributo do sistema de arrecadação juntado às fls. 53 a 56 e fls. 57 a 61.

Assim, a falsa declaração de R\$0,01 , apontada pela fiscalização, não substitui a regular declaração na qual estejam corretamente confessados os tributos devidos.

O recurso voluntário apresentado repisou as alegações da manifestação de inconformidade. Não tendo sido feita opção hábil à CPRB, conforme já havia entendido o acórdão a quo, não houve por que reformar a decisão de primeira instância.

Por meio do acórdão 2302-003.832, esta turma negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado no processo nº19679.720218/2019-58, pelos motivos lá expostos.

Houve recurso voluntário apresentado pela KBPX apenas para o presente processo nº16692.720118/2019-65. Assim, a questão da solidariedade será aqui tratada.

Sobre a responsabilidade solidária o acórdão de DRJ dedica as e-fls. 341/345, cujos argumentos acolho como razão de decidir e destaco os trechos abaixo:

Nesse caso, ao contrário do que alega a defesa, há confusão patrimonial, e o crédito tributário decorrente de obrigação tributária principal inadimplido pode ser exigido, por força do disposto no CTN, artigo 124, inciso I, de todas as pessoas jurídicas que integram o grupo econômico.

(...)

Dessa feita, em atenção às alegações da defesa, tem-se que de fato diante da constatação de que há na realidade um único empreendimento explorado agora, formalmente por outra pessoa jurídica, tem-se que a cobrança pode ser efetuada contra qualquer uma delas em razão do disposto no CTN, artigo 124, inciso I.

A multa aplicada foi a multa isolada prevista no § 10º do art. 89 da Lei nº 8.212/91, a qual consta deste processo nº16692.720118/2019-65. O acórdão recorrido foi irretocável ao tratar da questão do dolo nas e-fls. 354/356, cujos argumentos acolho como razão de decidir e destaco o seguinte trecho.

Conforme o relatório fiscal a aplicação da multa se deu em função de ter sido verificada notória falsidade nas informações inseridas na GFIP no campo “Compensação” (referente às contribuições substituídas pela desoneração da folha - Lei nº 12.546/2011, artigo 7º, na medida em que o contribuinte não era optante por esse regime tributário). Além disso, mesmo sem fazer a opção conforme previa a legislação, o contribuinte enviou GFIP informando valores de ajuste no campo “compensação” da GFIP relativo a contribuições que seriam devidas e que foram apuradas como se tivesse feito a opção pela contribuição substitutiva prevista na Lei nº 12.546/2011, artigo 7º, ao mesmo tempo em que declarava na DCTF (meio de declaração da contribuição prevista Lei nº 12.546/2011, artigo 7º e que constitui confissão de dívida) que devia contribuições substitutivas zeradas.

(...)

Percebe-se, que não se trata, como quer a defesa, de conduta relativa às divergências ou incompreensão sobre a aplicabilidade das normas que regem a opção pela CPRB, mas de conduta dolosa por meio da qual os sujeitos passivos pretendiam abater valores de ajuste de contribuição devida a título de CPRB que sequer reconheciam como devidos (nas DCTF) e que não recolheram por meio de Darf.

Por todo o exposto, deve ser mantida a presente multa isolada.

Conclusão

Voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento.

Alfredo Jorge Madeira Rosa

Assinado Digitalmente