



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.720117/2020-93</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-003.854 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 DE AGOSTO DE 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TRANSKUBA TRANSPORTES GERAIS LTDA E OUTROS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/11/2015

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA. CPRB.

A pessoa jurídica que exerceu alguma das atividades previstas nos artigos 7º e 8 da Lei nº 12.546/2011 até 11/2015 está obrigada a recolher a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB em substituição às Contribuições Previdenciárias patronais, relativas ao FPAS, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais.

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, acolher parcialmente as preliminares para excluir do polo passivo a empresa KBPX ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada para 100%, nos termos do artigo 8º da Lei 14.689/2023.

Sala de Sessões, em 8 de agosto 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, pois, o contribuinte não comprovou ter efetuado os recolhimentos da Contribuição Previdenciária relativa à parte dos segurados contribuintes individuais e empregados, incidente sobre a remuneração (código de receita 2096) em razão da glosa de dedução indevida de reembolso de Salário-maternidade informados nas GFIP.

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 nos arts. 71 e 72, da Lei nº 4.502/1964.

Houve a imputação de responsabilidade solidária do Sr. Sergio Kuba, CPF: 961.899.918-15, em face ao disposto no CTN, artigo 135, inciso III e o artigo 137, inciso III..

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 inciso I do 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.

A autuada e os solidários apresentaram impugnação e a 8ª TURMA DA DRJ06, julgou a autuação procedente mantendo integralmente o crédito tributário.

Após referida decisão, a autuada, a KBPX ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA e o Sr. Sergio Kuba, apresentaram recurso voluntário alegando em síntese:

TRANSKUBA (efls. 6.462 ...):

Da Preliminar - Prescrição Entende que ocorreu a prescrição pois, deveria o Fisco ter inscrito os débitos em dívida ativa, seguido do ajuizamento da ação de cobrança já que este dispõe de 05 (cinco) anos para a cobrança do crédito, contados do dia seguinte ao vencimento da exação ou da entrega da declaração pelo contribuinte já que houve lançamento e constituição pelo contribuinte e, apenas eventual diferença poderia ser objeto de lançamento de ofício (o que não restou comprovado pelo Fisco).

Cita entendimento do STJ.

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 deve ser considerado os pagamentos realizados em GPS, com base na folha de pagamentos, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e, havendo a atividade lançadora de ofício, é necessário que os valores recolhidos sejam abatidos do lançamento;

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 (efls. 6.564)

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

- Da Ilegitimidade Passiva Que a simples condição de sócio não implica na imputação da responsabilidade tributária a terceiros pelos débitos contraídos pela empresa.

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 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.

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.

#### Do Recurso da KBPX 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.

Que houve divergência no fundamento legal, no sentido de qual inciso do artigo 133 do CTN se daria a responsabilização. Na hipótese do inciso I, o adquirente responde integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, da indústria ou da atividade; e, no inciso II, tem-se a hipótese de responsabilidade subsidiária. A KBPX não se enquadra em nenhum dos dois casos.

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

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

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

### **DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS**

Do recurso da autuada Transkuba

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 conterá 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.

Da Prescrição

Com relação a este argumento do recurso entendo que deve ser aplicada a Súmula CARF nº 11:

**Súmula CARF nº 11**

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**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:

(...)

*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. 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, im procedente 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".*

*(...)*

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 arrazoado 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, a 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.

#### **DO RECURSO DA KBPX**

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.

Que houve divergência no fundamento legal, no sentido de qual inciso do artigo 133 do CTN se daria a responsabilização. Na hipótese do inciso I, o adquirente responde integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, da indústria ou da atividade; e, no inciso II, tem-se a hipótese de responsabilidade subsidiária. A KBPX não se enquadra em nenhum dos dois casos.

Entendo caber razão ao recorrente.

Sobre este aspecto peço *vênia* para adotar o entendimento da 4ª TURMA DA DRJ02 quando do julgamento do processo número 15746.720289/2021-73, lavrado contra a mesma empresa, que foi no seguinte sentido:

*“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.*

*(...) omissis*

*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 à 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, consangüíneo 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.*

### **Conclusão**

Diante exposto, voto no sentido de: Conhecer dos recursos Voluntários, acolher parcialmente as preliminares para excluir do pólo passivo a empresa KBPX ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA e no mérito dar provimento parcial para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa**

