



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.726956/2018-85
ACÓRDÃO	2301-011.504 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	03 de dezembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL OPP INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA. NORMA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. ENUNCIADO Nº 103 DA SÚMULA CARF.

A norma que fixa o limite de alçada para fins de recurso de ofício tem natureza processual, razão pela qual deve ser aplicada imediatamente aos processos pendentes de julgamento. Não deve ser conhecido o recurso de ofício de decisão que exonerou o contribuinte do pagamento de tributo e/ou multa de valor inferior ao limite de alçada em vigor na data do exame de sua admissibilidade.

PROCEDIMENTO FISCAL. CONTRADITÓRIO. NULIDADE PROCESSUAL. INAPLICABILIDADE. Os procedimentos de fiscalização ou diligência fiscal que antecedem o ato de lançamento são unilaterais da Fiscalização e possuem natureza investigatória, não havendo que se falar em processo nem, tampouco, em contraditório.

CPRB. OBRIGATORIEDADE.

Até novembro de 2015, a contribuição previdenciária sobre a receita bruta era obrigatória, sendo incabível optar por permanecer contribuindo exclusivamente sobre a folha de pagamento.

CPRB. PROPORCIONALIDADE.

Desde a sua instituição, a desoneração da folha de pagamento previu contribuição previdenciária proporcional sobre a folha de pagamento, cumulada com a contribuição previdenciária sobre a receita bruta abrangida pela desoneração, para os contribuintes sujeitos à CPRB que

possuam cumulativamente receitas abrangidas e receitas não abrangidas pela CPRB.

CPRB. PRODUÇÃO PRÓPRIA. CONDIÇÃO.

Sujeitam-se à contribuição previdenciária sobre a receita bruta as receitas de vendas de mercadorias estritamente de produção própria do contribuinte, sendo excluídas da contribuição substitutiva as receitas de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. EXPORTAÇÃO INDIRETA. RECEITAS DECORRENTES DE OPERAÇÕES INDIRETAS DE EXPORTAÇÃO CARACTERIZADAS POR HAVER PARTICIPAÇÃO DE SOCIEDADE EXPORTADORA INTERMEDIÁRIA. TRADING COMPANIES. IMUNIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO n.º 759.244.

Conforme decisão proferida pelo STF no RE nº 759.244, em sede de repercussão geral, as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária não integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. APLICABILIDADE.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias previdenciárias, se comprovadas práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou existência de confusão patrimonial.

PENALIDADE TRIBUTÁRIA. REDUÇÃO. LEI Nº 14.689, DE 2023.

Conforme dispõe o art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023, fica cancelada a parcela da multa que exceder 100% do montante do crédito tributário apurado.

MULTA DE OFÍCIO. INTIMAÇÃO. PRESTAR ESCLARECIMENTOS. NÃO ATENDIMENTO. ALÍQUOTA AGRAVADA.

O não atendimento às intimações para prestar esclarecimentos durante o procedimento fiscal, dificultando a sua plena realização, justifica a majoração da alíquota da multa de ofício em 50%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer o recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário da contribuinte, por unanimidade, rejeitar as preliminares e dar parcial provimento para (i) excluir, da base de cálculo do lançamento, os valores referentes às operações de exportações indiretas e (ii) reduzir a multa de ofício para 150% (cento e cinquenta por cento), considerando a redução imposta pela Lei nº 14.689/2023 e a manutenção da multa agravada. Relativamente aos recursos voluntários dos responsáveis tributários, por unanimidade, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro e Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme razões do Relatório do Acórdão recorrido, o presente processo administrativo versa sobre os seguintes pontos (transcrição de seus principais trechos):

“Relatório

1 Auto de Infração

Trata-se de créditos tributários lançados em face do contribuinte acima identificado e dos responsáveis tributários OPPNUS CORTES E BORDADOS LTDA – ME, CNPJ nº 09.582.797/0001-57, PÉROLA PARTICIPAÇÕES S/A, CNPJ nº 12.978.423/0001-60, OPN PARTICIPAÇÕES S/A, CNPJ nº 12.978.530/0001-98, PODIUM ADMINISTRADORA DE BENS S/A, CNPJ nº 10.312.169/0001-30, PÉROLA PARK ADMINISTRADORA DE BENS S/A, CNPJ nº 14.874.817/0001-01, VISA MASTER CIANORTE ADMINISTRADORA DE BENS S/A, CNPJ nº 10.335.501/0001-82, VISA MASTER BRUSQUE ADMINISTRADORA DE BENS S/A, CNPJ nº 19.284.318/0001-70, FREE PARTICIPAÇÕES S/A, CNPJ nº 12.978.509/0001-92, EMP PARTICIPAÇÕES S/A, CNPJ nº 12.978.497/0001-04, OPPNUS

EMPREENDEIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A, CNPJ nº 11.986.413/0001-03, CLEBERSON CRISTIANO POLOTO FERREIRA, CPF nº 022.534.049-69, e CLERISSON FABIANO POLOTO FERREIRA, CPF nº 041.326.039-97, por meio do Auto de Infração discriminado abaixo:

Tabela I – Discriminação do Auto de Infração

DESCRIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR ORIGINAL
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR: Contribuição previdenciária sobre a receita bruta – CPRB (1%), não oferecida à tributação. Código Receita DARF: 3601 Multa aplicada: 75%	50.294,79

Conforme consta do termo de verificação fiscal (fls. 8-35), durante procedimento fiscal realizado no contribuinte autuado, em decorrência da constatação de erro material de fato na soma de valores das suas notas fiscais eletrônicas no lançamento de ofício objeto do processo administrativo fiscal nº 10935.720081/2017-27, foi lavrado auto de infração complementar para a contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) remanescente, nos termos do art. 8º da Lei nº 12.546/2011, sob o regime misto previsto no art. 9º, § 1º, incisos I e II, da Lei nº 12.546/2011.

O contribuinte esteve obrigado simultaneamente à tributação pela CPRB, em relação à receita da produção própria de itens desonerados, e à contribuição sobre a folha de pagamento, proporcionalmente à receita não abrangida pela desoneração. Como o contribuinte deixou de declarar em DCTF e recolher a CPRB, então os créditos tributários incidentes sobre a receita bruta foram lançados de ofício.

O cálculo da proporcionalidade da CPRB e da contribuição incidente sobre a folha de pagamento foi elaborado com base nas informações coletadas nas notas fiscais eletrônicas extraídas do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. A Autoridade Tributária afirmou que “as exportações foram consideradas na base-de-cálculo da CPRB pois se tratavam de “exportações indiretas” não amparadas pela imunidade do art. 149, §2º da Constituição Federal (vide art. 3º, I, “a” da IN RFB 1436/2013)”.

As diferenças de CPRB lançadas no auto de infração complementar foram demonstradas no termo de cumprimento de diligência (fls. 37-48), e resultante da conversão do julgamento do lançamento anterior em diligência (PAF nº 10935.720081/2017-27) e referenciado no termo de verificação fiscal do lançamento complementar ora sob julgamento.

Foram trazidos para os presentes autos as provas, planilhas demonstrativas e demais documentos integrantes do PAF nº 10935.720081/2017-27.

Como a empresa deixou de realizar qualquer recolhimento relativo à CPRB, então a Autoridade Tributária aplicou o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), tendo concluído pela não ocorrência da decadência para a constituição dos créditos tributários da União, em lançamento complementar. Juntou prova da falta de recolhimentos.

Foi atribuída responsabilidade tributária pelos créditos lançados de ofício a dez empresas integrantes do grupo econômico de fato intitulado OPPNUS, com fundamento nº art. 124, inciso II, do Código Tributário Nacional – CTN, combinado com o art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212/1991, e aos sócios administradores do contribuinte autuado, com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais tipificada nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/1990 (crime contra a ordem tributária) e no art. 330 do Código Penal(desobediência).

A empresa autuada e os responsáveis tributários foram cientificados do lançamento de ofício em 29 e 30/11/2018 (entregas postais, fls. 124.584-124.595).

2 Impugnações

O contribuinte autuado impugnou o lançamento de ofício em 20/12/2018(fls. 124.642-124.710). Os responsáveis tributários pessoas jurídicas impugnaram conjuntamente os Autos de Infração, em peça única, em 21/12/2018 (fls. 124.841-124.856).

Por sua vez, os responsáveis tributários pessoas físicas impugnaram conjuntamente a autuação, também em peça única, em 21/12/2018 (fls. 124.889-124.903).

Os impugnantes juntaram como provas das suas alegações estritamente documentos relativos às execuções fiscais ajuizadas em face da empresa autuada e alegaram o seguinte, em síntese:

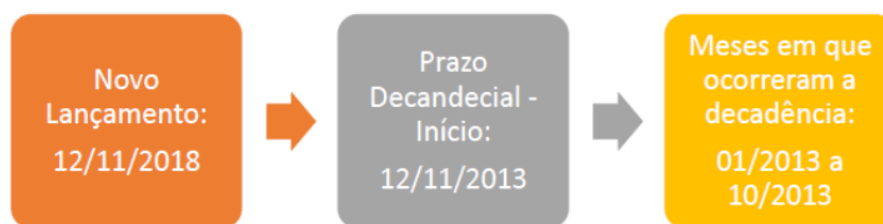
☐ As impugnações são tempestivas;

☐ O lançamento complementar é nulo porque modificou o critério jurídico do Auto de Infração anteriormente lavrado, em ofensa direta ao artigo 146, do Código Tributário Nacional;

☐ Como a CPRB é sujeita a lançamento por homologação e não foi comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, então o dispositivo legal aplicável para a decadência tributária é o art. 150, §4º, do CTN.

“Sendo assim, o novo auto de infração fora lançado em 12/11/2018, destarte, o prazo decadencial iniciou-se em 12/11/2013, por conseguinte todos os meses anteriores a esta data ocorreram a decadência. A título de exemplificação vejamos:”

Figura I – Tese decadencial dos impugnantes



☐ O contribuinte atuado optou à época por recolher as contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento, abdicando da contribuição sobre o faturamento, porque a CPRB era facultativa e lhe seria mais gravosa, pois geraria majoração tributária, fato que afronta o objetivo da norma jurídica que instituiu a CPRB;

☐ O Auto de Infração deve ser julgado improcedente por erro na eleição da base de cálculo da CPRB ou retificado para excluir da base de cálculo da CPRB a receita bruta oriunda das exportações;

☐ “Nos termos da previsão constitucional, as receitas decorrentes de exportação não podem ser objeto de tributação por quaisquer contribuições sociais, isto porque, a imunidade ora referida não elege os sujeitos exportadores para figurarem como seus beneficiários, mas sim os OBJETOS pecuniários resultantes das atividades voltadas à exportação, consistentes nas respectivas receitas. [...] independentemente da pessoa ou do modo com que se pratique a operação de exportação, as receitas daí decorrentes deverão ser consideradas imunes. [...] em momento algum a norma constitucional delimitou a norma imunizadora para determinada modalidade de exportação. Isso significa que, inexistindo demarcação constitucional, devem ser consideradas imunes as operações de exportação direta e indiretas. Por esta razão, não se pode, por meio de Instrução Normativa (IN RFB 1436/2013) e outros expedientes, restringir a referida imunidade em relação às operações de exportação indireta, por contrariedade tanto às disposições da legislação ordinária (Decreto Lei nº 1.248/72 e Lei 8.402/92), quanto a norma suprema, constitucional (Artigo 149, parágrafo 2º, inciso I da CF)”. Citou jurisprudência no CARF e nos tribunais superiores, concluindo da seguinte forma: “Por sua vez, a matéria em questão mostra-se bastante controversa nos tribunais, tanto que se tornou objeto de tema representativo de repercussão geral n. 674, cujo paradigma é o Recurso Extraordinário 759.244: Tema 674 - Aplicabilidade da imunidade referente às contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação intermediada por empresas comerciais exportadoras (‘trading companies’)”.

☐ As contribuições previdenciárias declaradas mediante GFIP, incidentes sobre a folha de pagamento de 2013, já estão sendo cobradas da atuada mediante execução fiscal de certidões da Dívida Ativa. O Auto de Infração

deve ser cancelado por falta de liquidez porque a RFB está exigindo duplamente a contribuição pelo mesmo fato. Alternativamente, ele deve ser corrigido, “a fim de se apurar a diferença dos valores lançados referente a contribuição previdenciária sobre a folha no mesmo período fiscalizado”;

☐ É insubsistente o “lançamento tributário sobre supostos ‘pagamentos’ a segurados empregados e contribuintes individuais, porquanto se tais valores foram considerados salário, não poderiam incidir sobre verbas tidas por indenizatórias”: auxílio-doença, auxílio-acidente, faltas justificadas, auxílio-alimentação, terço constitucional de férias gozadas, férias proporcionais e terço constitucional correspondente, abono assiduidade, salário-maternidade e aviso prévio indenizado;

☐ As contribuições de segurados empregados e contribuintes individuais não podem ser exigidas do contribuinte autuado porque não houve retenção, devendo ser exigidas das próprias pessoas físicas que prestaram os serviços. Portanto, em relação a tais contribuições, houve erro na eleição do sujeito passivo;

☐ O lançamento em desfavor dos responsáveis tributários pessoas jurídicas é nulo porque o procedimento fiscal se restringiu ao contribuinte autuado, sem a participação dos responsáveis tributários, tendo havido afronta ao princípio do devido processo legal;

☐ “[...] não há prova subsistente e concreta de que efetivamente há formação de grupo econômico entre as empresas [...], não há nos autos prova da prática do fato jurídico tributário pelo suposto grupo, não há ilicitude na formação de grupo econômico, ou mesmo corresponsabilidade entre referidas empresas. [...] Outrossim, a autoridade administrativa deixou de demonstrar nos autos que as despesas e custos inerentes à manutenção de cada um dos estabelecimentos comerciais se confundem, bem como deixou de demonstrar que os funcionários de uma pessoa jurídica exercem atividade laboral nas instalações de outra, ou mesmo que recebem ordens hierárquicas de modo indistinto”;

☐ “[...] a solidariedade tributária somente pode ser imposta àquele que tiver relação com o fato gerador do tributo, mesmo quando houver a responsabilização solidária por configuração de grupo econômico entre as empresas envolvidas, sendo insuficiente apenas a relação de unidade de comando ou direção, mas necessária também a participação na constituição do fato gerador do tributo”;

☐ “Não há qualquer demonstração, muito menos comprovação, de que os responsáveis tributários pessoas físicas tenham cometido qualquer ato à revelia da sociedade e, ainda, com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social”, vinculado aos créditos tributários lançados;

Apesar de o art. 124 do CTN não ter sido usado como fundamento legal para a responsabilização tributária imputada aos sócios, pelo princípio da eventualidade, “é indispensável a configuração do interesse comum na situação constitutiva do fato gerador dos débitos tributários lançados no auto de infração, o que NÃO restou configurado no presente caso”. Como os sócios não realizaram o fato gerador dos créditos tributários lançados conjuntamente com o contribuinte autuado, então não cabe responsabilizá-los com base no art. 124 do CTN;

Os impugnantes pediram a nulidade, a improcedência ou a retificação do Auto de Infração e o afastamento da responsabilidade tributária das pessoas jurídicas e físicas”.

Em 28 de março de 2019, a 6ª Turma da DRJ/SDR, por intermédio do Acórdão nº 15-46.284, por unanimidade de votos, julgou *“PROCEDENTE EM PARTE o lançamento e PROCEDENTE a imputação de responsabilidade tributária solidária às pessoas jurídicas pela totalidade do crédito tributário lançado”*; e excluiu *“do polo passivo as pessoas físicas sócias da autuada, nos termos do voto do relator”*.

Para melhor visualização do seu conteúdo, transcreve-se sua Ementa logo abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCEDIMENTO FISCAL. CONTRADITÓRIO. NULIDADE PROCESSUAL. INAPLICABILIDADE.

Os procedimentos de fiscalização ou diligência fiscal que antecedem o ato de lançamento são unilaterais da Fiscalização e possuem natureza investigatória, não havendo que se falar em processo nem, tampouco, em contraditório.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO.

A decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art.150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

À luz do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, nos casos em que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação ou quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, inexistindo declaração prévia do débito.

CPRB. OBRIGATORIEDADE.

Até novembro de 2015, a contribuição previdenciária sobre a receita bruta era obrigatória, sendo incabível optar por permanecer contribuindo exclusivamente sobre a folha de pagamento.

CPRB. PROPORCIONALIDADE.

Desde a sua instituição, a desoneração da folha de pagamento previu contribuição previdenciária proporcional sobre a folha de pagamento, cumulada com a contribuição previdenciária sobre a receita bruta abrangida pela desoneração, para os contribuintes sujeitos à CPRB que possuam cumulativamente receitas abrangidas e receitas não abrangidas pela CPRB.

CPRB. PRODUÇÃO PRÓPRIA. CONDIÇÃO.

Sujeitam-se à contribuição previdenciária sobre a receita bruta as receitas de vendas de mercadorias estritamente de produção própria do contribuinte, sendo excluídas da contribuição substitutiva as receitas de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros.

CPRB. IMUNIDADE. TRADING COMPANY. EXPORTAÇÃO INDIRETA. INAPLICABILIDADE.

A imunidade das receitas decorrentes de exportação é aplicável exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

Exportações indiretas, intermediadas por empresas comerciais exportadoras (trading companies), são consideradas vendas para o mercado interno, sujeitas contribuição previdenciária sobre a receita bruta.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ORIGINÁRIO POR ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar originariamente sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. APLICABILIDADE.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias previdenciárias, se comprovadas práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou existência de confusão patrimonial.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOAS FÍSICAS. INTIMAÇÃO À EMPRESA. FALTA DE PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS.

Por si só, o não atendimento da pessoa jurídica a intimação feita para prestar esclarecimentos não implica responsabilização tributária das pessoas físicas referidas no art. 135 do CTN por infração à lei, na condição de segurados obrigatórios do RGPS, pelos créditos tributários cujos fatos geradores deixaram de ser esclarecidos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido”

Sujeitou-se o Acórdão, ainda, a recurso de ofício em decorrência da exoneração, em favor de dois dos responsáveis tributários, de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada previsto no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, c/c art. 366, § 3º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

Tanto o contribuinte quanto os responsáveis solidários apresentaram seus Recursos Voluntários, com reiteração das mesmas razões de fato e de direito já argumentadas em seus instrumentos impugnatórios (e, aqui, já transcritas). Os responsáveis tributários, exonerados pela decisão de piso, apresentaram suas contrarrazões ao recurso necessário, também, com as mesmas linhas defensivas de suas primeiras razões.

Não houve apresentação de contrarrazões pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

Os Recursos Voluntários interpostos são tempestivos e cumprem os demais requisitos legais de admissibilidade. Por isso, conheço-os para o deslinde do presente julgamento. Por questões regimentais, inicio este Voto com a avaliação do recurso necessário.

1) Do Recurso de Ofício

Como é cediço, a partir da Portaria MF nº 3/2008, não há mais dúvidas de que o limite de alçada contempla tão-somente a exoneração do pagamento de tributo e encargos de multa.

No mais, relevaria notar que o Decreto nº 70.235/72, a partir das alterações promovidas pela Medida Provisória nº 1.602/97, convertida na Lei nº 9.532/97, também passou a estipular expressamente o limite de alçada com base, apenas, no tributo e na multa exonerados:

“Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

(...)I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997);

II - deixar de aplicar pena de perda de mercadorias ou outros bens cominada à infração denunciada na formalização da exigência.

§ 1º O recurso será interposto mediante declaração na própria decisão.

§ 2º Não sendo interposto o recurso, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade”.

Não fosse isso suficiente, a discussão que subsistiu, para além do que consolidado na Súmula CARF nº 103, dizia respeito aos efeitos da exclusão de responsáveis tributários na determinação do limite de alçada, questão que foi pacificada com a alteração da regulamentação do Processo Administrativo Fiscal, expressa no Decreto nº 7.574/2011, pelo Decreto nº 8.853/2016:

“Art. 70. O recurso de ofício deve ser interposto, pela autoridade competente de primeira instância, sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda, bem como quando deixar de aplicar a pena de perdimento de mercadoria com base na legislação do IPI (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 34, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67).

§ 1º O recurso será interposto mediante formalização na própria decisão.

§ 2º Sendo o caso de interposição de recurso de ofício e não tendo este sido formalizado, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.

§ 3º O disposto no caput aplica-se sempre que, na hipótese prevista no § 3º do art. 564 , a decisão excluir da lide o sujeito passivo cuja exigência seja em valor superior ao fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário. (Incluído pelo Decreto nº 8.853, de 2016)”

In casu, com o advento da Portaria MF nº 2/2023, o limite de alçada, para fins de conhecimento do recurso necessário, passou a ser de R\$ 15.000.00,00.

Quando da instituição de um novo limite de alçada para interposição de recurso de ofício, tal limite se aplica imediatamente, inclusive, para os casos pendentes de julgamento, conforme Súmula CARF 103.

Além disso, em atendimento à disposição expressa do inciso I do artigo 34 do Decreto 70.235/1972, para apurar o novo limite de alçada - no caso, o fixado pela Portaria MF 2/2023, devem ser tomados em conta apenas os valores exonerados de tributo (principal original) e a encargos de multa (original).

Conforme análise dos autos, o demonstrativo do crédito tributário exonerado aponta pelo não conhecimento do Recurso de Ofício conjugando as regras e Portaria acima expostas.

Dessa forma, este Conselheiro deve aplicar as regras legais e infralegais supratranscritas, além das sumulares, a fim de não conhecer do Recurso de Ofício em julgamento.

2) Do Recurso Voluntário da Opp Indústria Textil e dos demais Responsáveis Solidários:

Em relação às preliminares e ao mérito expostas nos instrumentos recursais, trata-se de repetição daquelas já expostas em suas Impugnações, sem qualquer inovação relevante sobre o tema. Nessa senda, adoto as razões da precisa e clara decisão recorrida, a fim de confirmá-la, nos termos do inciso I, §2º, do artigo 114 do novel RICARF, a qual transcreverei logo abaixo.

Informo, contudo, que tomarei posicionamento diverso, em relação à matéria “Exportações Indiretas”, porquanto houve modificação de posicionamento da própria Receita Federal, inclusive em sede de Solução de Consulta, influenciada pela decisão do Supremo Tribunal Federal.

“Voto

(...)

4 Preliminar de nulidade do lançamento

O Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, prescreve o seguinte sobre a nulidade dos atos em matéria tributária:

(...)

Assim sendo, o lançamento fiscal deve ser anulado quando for lavrado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso concreto, os sujeitos passivos demonstraram inconformismo porque houve erro de direito caracterizado pelo lançamento complementar em decorrência da modificação do critério jurídico adotado nos Autos de Infração ora sob julgamento e não foi realizado procedimento fiscal nos responsáveis tributários.

4.1 ERRO MATERIAL NO LANÇAMENTO

A Autoridade Tributária retificou a planilha demonstrativa do cálculo da proporcionalidade entre as receitas não abrangidas pela desoneração da folha de pagamento e a receita bruta da empresa. Em decorrência da alteração, a proporção da receita não abrangida pela CPRB diminuiu, ensejando a lavratura de auto de infração complementar. Segundo a Autoridade Tributária, o motivo para a retificação da planilha foi que “no cumprimento da diligência a Auditoria detectou erro material no lançamento previdenciário”.

Em sua defesa, a autuada argumentou que houve erro de direito, consubstanciado em erro material, caracterizado pela alteração do tratamento jurídico dado às exportações.

Para dirimir a controvérsia, comparei a planilha demonstrativa inicialmente aplicada (fl. 123.553-123.554) com a planilha retificada decorrente da diligência (fl. 47). Elaborei uma planilha com os dados das duas planilhas demonstrativas da proporcionalidade, contendo as mesmas denominações dos cabeçalhos das colunas, e a organizei de modo que os valores correspondentes das duas planilhas ficassem alinhados na mesma coluna: acima, constam os dados da planilha inicial; abaixo, constam os dados da planilha retificada em decorrência da diligência. A planilha por mim elaborada foi juntada à fl.

124.914 dos autos como impressão PDF. Juntei também aos autos do processo eletrônico a versão original da planilha, não paginável (XLS), de mesmo teor. A planilha possui o seguinte formato:

Figura II – Formato da planilha comparativa dos cálculos da proporcionalidade

	Mês da Emissão	Receita Bruta Mercado Interno	Devolução de Vendas Mercado Interno	Receita Bruta Mercado Externo	Devolução de Vendas Mercado Externo	Receita Bruta menos Devoluções MI + ME	Receita Bruta Mercado Interno - NCM Desonerada	Devolução no Mercado Interno - NCM Desonerada	Receita Bruta Mercado Interno menos Devoluções - NCM Desonerada	Receita Bruta Exportações - NCM Desonerada	Devolução Exportações - NCM Desonerada	Receita Bruta Mercado Interno menos Devoluções - NCM Desonerada	Receita Bruta Exportações menos Devoluções - NCM Desonerada	Receita Bruta Mercado Interno menos Devoluções - NCM Desonerada	Receita Bruta Mercado Externo menos Devoluções - NCM Desonerada	Receita Bruta MI + ME menos Devoluções - NCM Desonerada	Proporção anterior 9507	Proporção superior 9507
PLANILHA INICIAL (fl. 123.553-123.554)	Janeiro	32.557.329,03	4.290.926,47	0,00	0,00	28.266.402,55	33.250.798,48	3.812.090,98	8.878.716,50	0,00	0,00	0,00	8.878.716,50	0,00	8.878.716,50	0,00	8.878.716,50	70,38%
	Fevereiro	31.202.665,86	3.034.681,38	802.474,50	0,00	48.470.707,54	30.077.081,96	2.262.284,00	27.820.495,00	802.673,98	0,00	302.673,98	27.820.495,00	802.673,98	28.123.078,98	28.123.078,98	41,98%	Não
	Março	79.293.417,63	7.089.489,68	142.712,96	0,00	72.346.645,95	37.733.011,91	5.227.336,98	35.505.675,94	142.712,96	0,00	34.178.362,98	35.505.675,94	142.712,96	35.448.428,55	35.448.428,55	54,87%	Não
	Abril	95.746.889,30	3.859.631,30	798.378,10	100.299,72	92.585.330,80	50.036.059,80	1.173.412,08	48.863.247,78	798.378,10	100.299,72	48.863.247,78	49.661.625,88	49.661.625,88	49.661.625,88	49.661.625,88	46,47%	Não
	Mai	63.401.582,47	3.427.284,91	343.302,52	0,00	60.517.600,08	36.225.905,07	807.984,11	25.274.590,96	343.302,52	0,00	24.931.288,44	25.274.590,96	343.302,52	25.617.890,96	25.617.890,96	57,34%	Não
	Junho	75.429.111,79	4.651.212,23	228.311,80	312.897,50	70.698.313,88	38.353.781,53	2.069.907,50	37.322.873,81	228.311,80	312.897,50	37.042.061,31	37.645.771,31	37.645.771,31	37.645.771,31	37.645.771,31	47,32%	Não
	Julho	87.749.470,03	8.372.867,13	108.540,68	0,00	79.485.143,58	55.771.397,70	5.966.692,16	49.804.705,59	108.540,68	0,00	49.696.164,91	49.804.705,59	108.540,68	49.696.164,91	49.696.164,91	37,32%	Não
	Agosto	88.078.415,04	9.428.884,31	186.634,24	0,00	78.658.530,73	49.133.766,04	7.326.442,17	41.807.323,87	186.634,24	0,00	41.620.689,63	41.807.323,87	186.634,24	41.620.689,63	41.620.689,63	46,73%	Não
	Setembro	68.945.905,29	4.569.645,09	18.497,76	0,00	64.396.252,84	35.209.302,10	3.124.166,82	31.075.135,28	18.497,76	0,00	30.890.937,52	31.075.135,28	18.497,76	30.890.937,52	30.890.937,52	48,33%	Não
	Outubro	113.015.310,98	5.022.771,23	7.289,92	18.497,76	107.981.313,89	73.852.048,18	2.396.596,13	71.455.452,05	7.289,92	18.497,76	70.758.855,13	71.455.452,05	11.207,84	71.444.244,31	71.444.244,31	33,80%	Não
	Novembro	87.511.054,46	7.027.145,46	0,00	7.289,92	80.476.919,08	49.521.085,38	4.273.529,28	45.247.556,10	0,00	7.289,92	44.518.026,18	45.247.556,10	7.289,92	45.247.556,10	45.247.556,10	43,18%	Não
	Dezembro	37.128.517,37	5.118.176,10	0,00	0,00	32.010.341,27	12.100.810,10	3.921.521,88	9.188.818,31	0,00	0,00	9.188.818,31	9.188.818,31	0,00	9.188.818,31	9.188.818,31	71,42%	Não
	TOTAL	880.959.689,18	65.982.685,62	2.336.343,42	438.984,90	816.154.380,28	471.308.812,44	35.527.772,71	405.781.039,73	2.336.343,42	438.984,90	403.444.694,81	408.117.383,15	1.897.316,72	406.247.527,13	406.247.527,13	437,67%	Não
PLANILHA RETIFICADA (fl. 124.914-124.915)	Janeiro	32.557.329,03	4.290.926,47	0,00	0,00	28.266.402,55	33.250.798,48	3.812.090,98	8.878.716,50	0,00	0,00	0,00	8.878.716,50	0,00	8.878.716,50	0,00	8.878.716,50	70,38%
	Fevereiro	31.202.665,86	3.034.681,38	802.474,50	0,00	48.470.707,54	30.077.081,96	2.262.284,00	27.820.495,00	802.673,98	0,00	302.673,98	27.820.495,00	802.673,98	28.123.078,98	28.123.078,98	41,98%	Não
	Março	79.293.417,63	7.089.489,68	142.712,96	0,00	72.346.645,95	37.733.011,91	5.227.336,98	35.505.675,94	142.712,96	0,00	34.178.362,98	35.505.675,94	142.712,96	35.448.428,55	35.448.428,55	54,87%	Não
	Abril	95.746.889,30	3.859.631,30	798.378,10	100.299,72	92.585.330,80	50.036.059,80	1.173.412,08	48.863.247,78	798.378,10	100.299,72	48.863.247,78	49.661.625,88	49.661.625,88	49.661.625,88	49.661.625,88	46,47%	Não
	Mai	63.401.582,47	3.427.284,91	343.302,52	0,00	60.517.600,08	36.225.905,07	807.984,11	25.274.590,96	343.302,52	0,00	24.931.288,44	25.274.590,96	343.302,52	25.617.890,96	25.617.890,96	57,34%	Não
	Junho	75.429.111,79	4.651.212,23	228.311,80	312.897,50	70.698.313,88	38.353.781,53	2.069.907,50	37.322.873,81	228.311,80	312.897,50	37.042.061,31	37.645.771,31	37.645.771,31	37.645.771,31	37.645.771,31	47,32%	Não
	Julho	87.749.470,03	8.372.867,13	108.540,68	0,00	79.485.143,58	55.771.397,70	5.966.692,16	49.804.705,59	108.540,68	0,00	49.696.164,91	49.804.705,59	108.540,68	49.696.164,91	49.696.164,91	37,32%	Não
	Agosto	88.078.415,04	9.428.884,31	186.634,24	0,00	78.658.530,73	49.133.766,04	7.326.442,17	41.807.323,87	186.634,24	0,00	41.620.689,63	41.807.323,87	186.634,24	41.620.689,63	41.620.689,63	46,73%	Não
	Setembro	68.945.905,29	4.569.645,09	18.497,76	0,00	64.396.252,84	35.209.302,10	3.124.166,82	31.075.135,28	18.497,76	0,00	30.890.937,52	31.075.135,28	18.497,76	30.890.937,52	30.890.937,52	48,33%	Não
	Outubro	113.015.310,98	5.022.771,23	7.289,92	18.497,76	107.981.313,89	73.852.048,18	2.396.596,13	71.455.452,05	7.289,92	18.497,76	70.758.855,13	71.455.452,05	11.207,84	71.444.244,31	71.444.244,31	33,80%	Não
	Novembro	87.511.054,46	7.027.145,46	0,00	7.289,92	80.476.919,08	49.521.085,38	4.273.529,28	45.247.556,10	0,00	7.289,92	44.518.026,18	45.247.556,10	7.289,92	45.247.556,10	45.247.556,10	43,18%	Não
	Dezembro	37.128.517,37	5.118.176,10	0,00	0,00	32.010.341,27	12.100.810,10	3.921.521,88	9.188.818,31	0,00	0,00	9.188.818,31	9.188.818,31	0,00	9.188.818,31	9.188.818,31	71,42%	Não
	TOTAL	880.959.689,18	65.982.685,62	2.336.343,42	438.984,90	816.154.380,28	471.308.812,44	35.527.772,71	405.781.039,73	2.336.343,42	438.984,90	403.444.694,81	408.117.383,15	1.897.316,72	406.247.527,13	406.247.527,13	437,67%	Não

Os títulos de colunas existentes no cabeçalho da planilha sob a cor branca representam dados extraídos do conjunto de notas fiscais da autuada, enquanto os coloridos representam fórmulas obtidas a partir das colunas de cor branca.

Realçando os dados da planilha utilizados para o cálculo da proporcionalidade que foram corrigidos pela Autoridade Tributária como resultado da diligência, tem-se:

Figura III – Identificação dos dados corrigidos para o cálculo da proporcionalidade

	Mês da Emissão	Receita Bruta Mercado Interno	Devolução de Vendas Mercado Interno	Receita Bruta Mercado Externo	Devolução de Vendas Mercado Externo	Receita Bruta menos Devoluções MI + ME	Receita Bruta Mercado Interno - NCM Desonerada	Devoluções no Mercado Interno - NCM Desonerada	Receita Bruta Mercado Interno menos Devoluções - NCM Desonerada	Receita Bruta Exportações - NCM Desonerada	Devoluções Exportações - NCM Desonerada	Receita Bruta Exportações menos Devoluções - NCM Desonerada
PLANILHA INICIAL (fl. 122.960-122.962)	Janeiro	32.557.329,02	4.290.926,47	0,00	0,00	28.266.402,55	12.205.798,48	3.832.082,38	8.373.716,10	0,00	0,00	0,00
	Fevereiro	51.202.665,36	3.034.631,38	302.673,56	0,00	48.470.707,54	30.073.001,96	2.252.596,03	27.820.405,93	302.673,56	0,00	302.673,56
	Março	79.293.417,67	7.089.489,68	142.712,96	0,00	72.346.640,95	37.733.011,93	5.227.316,59	32.505.695,54	142.712,96	0,00	142.712,96
	Abril	95.746.889,70	3.859.631,36	798.378,18	100.299,72	92.585.336,80	50.036.659,86	1.175.412,08	48.861.247,78	798.378,18	100.299,72	698.078,46
	Maio	63.401.582,47	3.427.284,91	543.302,52	0,00	60.517.600,08	26.225.905,07	949.964,11	25.275.940,96	543.302,52	0,00	543.302,52
	Junho	75.429.111,79	4.651.212,23	228.311,80	312.897,50	70.693.313,86	39.353.781,53	2.030.907,72	37.322.873,81	228.311,80	312.897,50	-84.585,70
	Julho	87.749.470,03	8.372.867,13	108.540,68	0,00	79.485.143,58	55.771.397,75	5.966.692,16	49.804.705,59	108.540,68	0,00	108.540,68
	Agosto	88.078.435,04	9.428.884,31	186.634,24	0,00	78.636.184,97	49.133.766,04	7.326.442,57	41.807.323,47	186.634,24	0,00	186.634,24
	Setembro	68.945.905,29	4.569.645,09	18.497,76	0,00	64.394.757,96	35.299.392,19	2.175.225,37	33.124.166,82	18.497,76	0,00	18.497,76
	Outubro	113.015.310,98	5.022.771,25	7.289,92	18.497,76	107.981.331,89	73.852.048,38	2.396.596,13	71.455.452,25	7.289,92	18.497,76	-11.207,84
	Novembro	87.511.054,46	7.027.145,46	0,00	7.289,92	80.476.619,08	49.523.085,36	4.273.509,28	45.249.570,08	0,00	7.289,92	-7.289,92
	Dezembro	37.128.517,37	5.118.176,35	0,00	0,00	32.010.341,02	12.100.810,59	2.952.353,68	9.148.456,91	0,00	0,00	0,00
	TOTAL	880.059.689,18	65.892.665,62	2.336.341,62	438.984,90	816.064.380,28	471.308.812,44	40.657.097,90	430.751.561,24	2.336.341,62	438.984,90	1.897.356,72
PLANILHA RETIFICADA (fl. 124.511-124.512)	Janeiro	32.557.329,02	4.290.926,47	0,00	0,00	28.266.402,55	12.205.991,78	1.018.227,18	9.187.724,60	0,00	0,00	0,00
	Fevereiro	51.202.665,36	2.944.631,38	302.673,56	0,00	48.560.707,54	30.073.001,96	1.471.450,08	38.601.551,96	302.673,56	0,00	302.673,56
	Março	79.293.417,67	7.089.489,68	142.712,96	0,00	72.346.640,95	37.733.011,93	4.958.951,88	32.740.060,05	142.712,96	0,00	142.712,96
	Abril	95.746.889,70	3.859.631,36	798.378,18	100.299,72	92.585.336,80	50.036.659,86	716.117,48	43.320.542,38	798.378,18	100.299,72	698.078,46
	Maio	63.401.582,47	3.427.284,91	543.302,52	0,00	60.517.600,08	26.225.905,07	778.768,63	25.447.136,44	543.302,52	0,00	543.302,52
	Junho	75.429.111,79	4.651.212,23	228.311,80	312.897,50	70.693.313,86	39.353.781,53	1.284.941,07	38.068.840,46	228.311,80	312.897,50	-84.585,70
	Julho	87.749.470,03	8.372.867,13	108.540,68	0,00	79.485.143,58	55.771.397,75	5.615.589,51	50.155.808,24	108.540,68	0,00	108.540,68
	Agosto	88.078.435,04	9.428.884,31	186.634,24	0,00	78.636.184,97	49.133.766,04	7.120.445,46	42.013.320,58	186.634,24	0,00	186.634,24
	Setembro	68.945.905,29	4.569.645,09	18.497,76	0,00	64.394.757,96	35.299.392,19	1.917.081,90	33.382.310,29	18.497,76	0,00	18.497,76
	Outubro	113.015.310,98	5.022.771,25	7.289,92	18.497,76	107.981.331,89	73.852.048,38	2.086.497,95	71.765.550,93	7.289,92	18.497,76	-11.207,84
	Novembro	87.511.054,46	7.027.145,46	0,00	7.289,92	80.476.619,08	49.523.085,36	3.970.779,39	45.552.305,97	0,00	7.289,92	-7.289,92
	Dezembro	37.128.517,37	5.118.176,35	0,00	0,00	32.010.341,02	12.100.810,59	2.988.922,26	9.511.888,33	0,00	0,00	0,00
	TOTAL	880.059.689,18	65.802.665,62	2.336.341,62	438.984,90	816.154.380,28	471.308.812,44	39.547.772,41	435.781.039,73	2.336.341,62	438.984,90	1.897.356,72

Diante consolidação dos seus valores, constata-se que a Autoridade Tributária detectou e corrigiu falhas de cálculo cometidas na soma dos seguintes valores:

- ☐ total de devoluções de vendas com CFOP relativo ao mercado interno, estritamente no mês de fevereiro;
- ☐ receita bruta de vendas com CFOP relativo ao mercado interno, de produtos cujo código NCM é objeto da desoneração (sujeito à CPRB), estritamente no mês de janeiro;
- ☐ total de devoluções de vendas com CFOP relativo ao mercado interno, de produtos cujo código NCM é objeto da desoneração (sujeito à CPRB), nos doze meses fiscalizados.

Com relação às colunas coloridas, referentes a fórmulas em função das colunas de cor branca, resta evidente que não houve qualquer alteração na metodologia de cálculo e nenhuma fórmula foi alterada. As divergências de valores nas colunas coloridas decorreram estritamente das correções feitas nas colunas brancas.

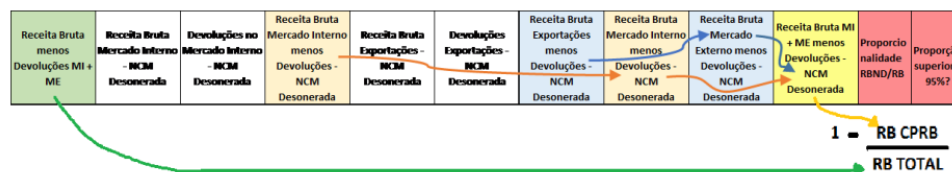
A metodologia de cálculo pode ser simplificada da seguinte forma:

- ☐ na coluna verde, consta o cálculo da receita bruta mensal, abatidas as devoluções, referente às vendas registradas com código CFOP tanto para o mercado interno como para o mercado externo, sujeitas ou não à CPRB.
- ☐ nas colunas alaranjadas, foi calculada a receita bruta mensal, abatidas as devoluções, referente estritamente às vendas registradas com código CFOP para o mercado interno sujeitas à CPRB;
- ☐ nas colunas azuis, foi calculada a receita bruta mensal, abatidas as devoluções, referente estritamente às vendas registradas com código CFOP para o mercado externo sujeitas à CPRB;
- ☐ na coluna amarela, calculou-se a soma das colunas alaranjada e azul, representando a receita bruta mensal, abatidas as devoluções, referente às

vendas registradas com código CFOP tanto para o mercado interno como para o mercado externo, sujeitas à CPRB. Esses valores comporão o numerador do cálculo da proporcionalidade (coluna de cor vermelha);

¶ nas colunas vermelhas, foi calculada a proporcionalidade mensal da receita não sujeita à CPRB (não desonerada) sobre a receita bruta total e foi verificado se tal proporcionalidade é superior a 95%. A fórmula para o cálculo da proporcionalidade é representada abaixo:

Figura IV – Demonstração da metodologia de cálculo aplicada



Portanto, seja na planilha inicial do lançamento ou na planilha retificada em decorrência da diligência, a receita proveniente das vendas com código CFOP para o mercado externo (exportações) teve o mesmo tratamento oferecido para as vendas com código CFOP para o mercado interno. Não houve mudança da fundamentação jurídica, reforma da interpretação dos dispositivos legais ou alteração da aplicação da legislação pela Autoridade Fiscal, nem sequer revisão da metodologia de cálculo da proporcionalidade. A alteração decorreu unicamente da detecção de erro de cálculo na soma dos valores já mencionados acima, constantes das notas fiscais, que representam um mero erro de fato, e não um erro de direito.

O art. 142 do CTN corrobora a atuação da Autoridade Tributária, cuja “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”. Uma vez tendo detectado o erro de fato, corrigiu o cálculo das somas das receitas e das devoluções de vendas e ajustou as proporcionalidades mensais em função de tais correções, sem modificar os critérios jurídicos adotados desde o início e garantindo o direito ao contraditório e à ampla defesa pelos sujeitos passivos, que foi devidamente exercido.

Não procede a invocação do art. 146 do CTN pela impugnante porque não houve qualquer modificação de critérios jurídicos.

Diante do exposto, rejeito a arguição de nulidade do lançamento por erro de direito.

4.2 PROCEDIMENTO FISCAL NOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

O lançamento de ofício decorreu de procedimento fiscal realizado na empresa OPP INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. Os impugnantes alegaram que houve afronta ao princípio do devido processo legal porque os responsáveis tributários não foram sujeitos ao procedimento fiscal.

Durante o procedimento fiscal, a Autoridade Tributária coleta dados, examina documentos, procede à auditoria dos dados contábeis e fiscais, verifica a

ocorrência ou não de fatos geradores de obrigações tributárias e analisa se houve descumprimento a alguma obrigação acessória. Trata-se de fase procedimental, inquisitorial, investigatória, desprovida de natureza processual ou contenciosa.

Nessa fase investigatória, a posição do sujeito passivo é a de investigado, não de litigante, nem de acusado. Nela, os procedimentos que antecedem o ato de lançamento são unilaterais da Fiscalização, não havendo que se falar em processo nem, tampouco, em contraditório. Consequentemente, a Autoridade Fiscal não está obrigada a informar o sujeito passivo acerca das investigações realizadas nem precisa abrir vista dos elementos de prova coletados.

É a partir da constituição do crédito tributário, por meio do lançamento, regularmente notificado ao sujeito passivo, que nasce a faculdade deste de iniciar a fase contenciosa, litigiosa ou contraditória. Essa fase é de iniciativa do contribuinte, em contraposição à fase investigatória, que é de iniciativa da Autoridade Fiscal. Portanto, o exercício do contraditório somente pode tomar lugar após o ato de lançamento regularmente cientificado ao interessado, que, a partir de tal momento, tem o direito de interpor defesa, expondo os motivos e apresentando os documentos que julgue pertinentes para provar as suas alegações.

Assim prescreve o Decreto nº 70.235/72:

(...)

Os Autos de Infração foram lavrados em decorrência de um procedimento fiscalizatório, com intimações regulares e concessão de prazos razoáveis, mediante o relato da situação fática, com os pertinentes elementos probatórios e a correspondente fundamentação legal.

Especificamente em relação à responsabilidade tributária, a Autoridade Fiscal formou convicção com base nos elementos obtidos durante o procedimento fiscal. Caso julgasse necessário, poderia realizar diligência em outras pessoas, físicas ou jurídicas, responsáveis tributários ou não. Entretanto, no pleno exercício da sua atribuição legal, entendeu dispor de elementos suficientes para responsabilizar determinados terceiros pelo crédito tributário lançado e encerrou a fase investigatória do procedimento, lavrando os Autos de Infração, instruído com elementos de prova e planilhas demonstrativas, imputando a responsabilidade tributária a quem entendeu ser devida e cientificando e abrindo prazo para que todos os sujeitos passivos interessados apresentassem as suas defesas, nos termos da legislação vigente.

Logo, foi permitido à autuada e aos responsáveis tributários tomar conhecimento da íntegra do lançamento e das infrações imputadas, bem como oferecido o prazo legal para apresentar defesa, de modo a rebatê-los concretamente, se assim o desejassem, tanto nas questões preliminares como no mérito, em relação a matérias de fato e de direito, cumprindo-se as disposições pertinentes do Decreto nº 70.235/72, notadamente os artigos 10, 11, 14 e 16.

Assim sendo, rejeito o pedido de anulação dos Autos de Infração por falta de cumprimento do princípio do devido processo legal.

5 Decadência

O CTN dispõe sobre a decadência tributária nos seguintes dispositivos:

(...)

No caso concreto, os autuados foram cientificados em 30/11/2018 do lançamento complementar da CRPB ora sob julgamento, relativa a fatos geradores ocorridos de 01 a 12/2013.

Os impugnantes alegaram ter ocorrido decadência em relação aos créditos de competências 01 a 10/2013, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, pois não foi demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

De fato, não foi apontada pela Autoridade Tributária a ocorrência de dolo, fraude ou simulação em relação ao lançamento de ofício da CPRB.

Há entendimento pacífico nos tribunais superiores a respeito dessa matéria.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) editou a súmula nº 555, que assim dispõe:

(...)

Os precedentes da súmula nº 555 do STJ não deixam margem para dúvidas sobre a sua correta aplicação:

(...)

A declaração tributária feita pelo contribuinte representa confissão de dívida apta a constituir o crédito tributário. Se o contribuinte declara e paga, satisfaz a dívida que assumiu. Nesse cenário, não há margem para se falar em prazo decadencial.

Por outro lado, se o contribuinte declara, mas não paga, por se tratar de crédito tributário já constituído, o débito está apto a ser inscrito na Dívida Ativa e exigido judicialmente. Nesse contexto, não há que se falar em prazo decadencial, uma vez que já está em curso o prazo prescricional para a cobrança previsto no art. 174 do CTN.

Assim sendo, conclui-se que os cenários em que se poderia cogitar a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação seriam: 1) o contribuinte não declara e não paga; e 2) o contribuinte declara o que entende devido; paga este valor, mas o Fisco entende que o contribuinte devia ter declarado um valor maior (ou seja, deixou de declarar uma diferença). Esses são os dois cenários abrangidos pela súmula do STJ.

Considerando a súmula nº 555 do STJ e os seus dezenove acórdãos paradigmáticos, conclui-se o seguinte:

☐ Quando o contribuinte não declara e não paga sequer parte do crédito tributário, aplica-se a regra do art. 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui 5

anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário;

¶ Quando o contribuinte declara e paga uma parte do crédito tributário, aplica-se a regra do art. 150 do CTN, ou seja, o Fisco dispõe de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada e não paga.

No caso concreto, a autuada não declarou e não pagou a CPRB, nem mesmo parcialmente. Assim sendo, a regra aplicável é a do art. 173 do CTN, corretamente aplicada pela Autoridade Tributária. À época da cientificação do lançamento aos sujeitos passivos, o prazo decadencial de cinco anos não havia expirado.

Rejeito, então, o pedido de exclusão das competências 01 a 10/2013 por decadência.

6 Obrigatoriedade da CPRB

A intitulada “desoneração da folha de pagamento” foi inserida no nosso ordenamento jurídico por meio da Medida Provisória nº 540/2011, que, desde a sua redação original até novembro de 2015, previa a obrigatoriedade da tributação pela CPRB aos contribuintes que se enquadrassem no regime. A MP nº 540/2011 foi convertida na Lei nº 12.546/2011 sob o mesmo princípio de obrigatoriedade da aplicação da CPRB.

Somente com o advento da Lei nº 13.161/2015, que alterou a redação da Lei nº 12.546/2011, a aplicação da CPRB passou a ser facultativa, cabendo ao contribuinte optar pela contribuição sobre a receita bruta ou sobre a folha de pagamento, nos termos da lei.

A alteração do caráter obrigatório para facultativo da CPRB está assentada no caput do art. 8º da Lei nº 12.546/2011. A redação vigente em 2013 determinava a contribuição obrigatória. Ela era a seguinte:

(...)

A redação vigente a partir de 01/12/2015, à semelhança da redação atual, estabeleceu o caráter facultativo da CPRB:

(...)

No caso concreto, como o período de apuração é adstrito ao ano de 2013, então a contribuição previdenciária sobre a receita bruta era obrigatória para os contribuintes que se enquadrassem nas suas hipóteses de incidência.

Então, refuto a alegação de que a autuada dispunha da faculdade de optar pela contribuição sobre a receita bruta ou sobre a folha de pagamento.

7 Proporcionalidade da CPRB

Desde a sua instituição, a desoneração da folha de pagamento previu contribuição previdenciária proporcional sobre a folha de pagamento, cumulada com a contribuição previdenciária sobre a receita bruta abrangida pela desoneração,

para os contribuintes sujeitos à CPRB que possuam cumulativamente receitas abrangidas e receitas não abrangidas pela CPRB. Tal regra é estabelecida no art. 9º, § 1º, da Lei nº 12.546/2011:

(...)

A Instrução Normativa RFB nº 1.436/2013 regulamenta a matéria:

(...)

Com base nas notas fiscais eletrônicas do contribuinte fiscalizado, a Autoridade Tributária elaborou planilhas demonstrativas, integrantes dos autos, que culminaram na planilha de análise da proporcionalidade entre a receita bruta não desonerada e a receita bruta total (fls. 123.553-123.554). Tal planilha foi retificada em decorrência da diligência (fl. 47), conforme já analisado em tópico anterior, para corrigir o cálculo das somas das receitas e das devoluções de vendas. Sem alteração de natureza jurídica, promoveu-se o ajuste das proporcionalidades mensais em função da correção de tais erros de fato.

Para enquadrar cada item vendido como sujeito ou não à CPRB, com repercussão na planilha de análise da proporcionalidade, a Autoridade Tributária considerou a classificação realizada pela autuada nas suas próprias notas fiscais eletrônicas em relação aos seguintes aspectos:

☐ Código CFOP: indica a que título a mercadoria saiu do estabelecimento da autuada. Sujeitavam-se à CPRB estritamente as mercadorias que tenham saído em decorrência da venda de produção própria da autuada;

☐ Código NCM: indica a natureza do produto vendido. Sujeitavam-se à CPRB estritamente as mercadorias cujos códigos NCM estavam relacionados na redação vigente à época do Anexo I da Lei nº 12.546/2011.

Ambos os códigos constam das relações de notas fiscais eletrônicas juntadas aos autos pela Autoridade Fiscal.

Para estar abrangido pela CPRB, cada produto vendido deve atender simultaneamente aos dois critérios: código CFOP de venda de produção própria e código NCM relacionado no Anexo I da Lei nº 12.546/2011.

No despacho em que converti o julgamento do PAF nº 10935.720081/2017-27 em diligência, afirmei que “cerca de 99% do valor bruto dos itens vendidos mensalmente pelo contribuinte se referem a produtos pertencentes ao capítulo 62 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM)”. Isso de fato ocorreu e todo o capítulo 62 da NCM constava do anexo I da lei.

Porém, grande parte dessas vendas foi realizada com produtos adquiridos junto a terceiros, não tendo sido produzidos pela autuada. Os códigos CFOP dessas vendas são distintos dos de produção própria:

Figura V – Códigos CFOP de venda utilizados pela empresa

CFOP	DESCRIÇÃO	DESONERÁVEL?
5101	Venda de produção do estabelecimento	Sim
5102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	Não
5109	Venda de produção do estabelecimento, destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio	Sim
5110	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros , destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio	Não
6101	Venda de produção do estabelecimento	Sim
6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	Não
6107	Venda de produção do estabelecimento, destinada a não contribuinte	Sim
6108	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros , destinada a não contribuinte	Não
6109	Venda de produção do estabelecimento, destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio	Sim
6110	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros , destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio	Não
6116	Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura	Sim
6118	Venda de produção do estabelecimento entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem	Sim
6119	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem	Não
7101	Venda de produção do estabelecimento	Sim

Com base na classificação feita pela própria empresa nas notas fiscais, parte das suas vendas foi de produtos fabricados por terceiros e, por essa razão, não abrangidos pela CPRB.

Assim sendo, voto pela procedência da aplicação da proporcionalidade.

(...)

9 Rubricas com natureza indenizatória

O lançamento complementar, objeto do processo sob julgamento, não abrange contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento. Ele é adstrito à CPRB. Os argumentos relativos a rubricas com natureza indenizatória foram julgados nos processos pertinentes.

10 Contribuições dos segurados

O lançamento complementar, objeto do processo sob julgamento, não abrange contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento. Ele é adstrito à CPRB. Os argumentos relativos contribuições previdenciárias dos segurados foram julgados nos processos pertinentes.

11 Execuções fiscais

A autuada alegou que as contribuições previdenciárias declaradas mediante GFIP, incidentes sobre a folha de pagamento de 2013, já estão sendo cobradas da autuada mediante execução fiscal de certidões da Dívida Ativa. Solicitou o cancelamento do Auto de Infração por falta de liquidez porque a RFB está exigindo duplamente a contribuição pelo mesmo fato. Alternativamente, peticionou a correção do lançamento “a fim de se apurar a diferença dos valores lançados referente a contribuição previdenciária sobre a folha no mesmo período fiscalizado”.

Ao consultar o sistema informatizado de arrecadação da RFB, verifiquei que não constam recolhimentos do contribuinte sobre a folha de pagamento em relação a 2013:

Figura VI – Recolhimentos do contribuinte autuado sobre as folhas de pagamento de 2013

http://w3b9.sec.prevnet/aguia/Gerenciador - Suite de Aplicativos da RFB

about:blank

ATR01.21 MF/RFB - SISTEMA DE ARRECADACAO - DATAPREV 25/03/2019 10:39:28
CCOR - CONSULTA CONTA-CORRENTE DE ESTABELECIMENTO

Acao:

Ident.: 1 05946805000146 (P/A)Comp.: 122013 Sit:ATIVA / N Ini.At:13/10/2003

Nome: OPP INDUSTRIA TEXTIL LTDA

Porte Empresa - GRPS:00 GFIP:00 Estab. - GRPS:00 GFIP:00

Data Porte GRPS :00/00/0000 Data Porte GFIP :00/00/0000

Compet.	Qtd.Doc.	Valor Recolhido	Imp ACAL	Debito	Fraude
12/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
11/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
10/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
09/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
08/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
07/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
06/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
05/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
04/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
03/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
02/2013		NAO CONSTA		ATIVO	
01/2013		NAO CONSTA		ATIVO	

(+/-/E) +

ENVIAR COPIAR

A autuada tem contra si várias execuções fiscais de Certidões da Dívida Ativa (CDA) relativas a débitos declarados de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento do ano de 2013. Havendo interesse em revisar tais créditos, competirá à autuada peticionar em juízo ou junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Logo, rejeito o pedido de apuração de diferenças para retificar o lançamento ora sob julgamento.

12 Responsabilidade tributária

12.1 GRUPO ECONÔMICO

Foi atribuída responsabilidade tributária pelos créditos lançados de ofício a dez empresas integrantes do grupo econômico de fato autointitulado como Grupo OPPNUS, com fundamento no art. 124, inciso II, do Código Tributário Nacional – CTN, combinado com o art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991:

(...)

O legislador abarcou grupo econômico de qualquer natureza no dispositivo legal, obviamente com o intuito de não preterir quem, agindo conforme a lei, formaliza o grupo econômico de acordo com as exigências convencionais e legais, e de não premiar e incentivar a instituição de grupos econômicos de fato. Como se depreende do dispositivo acima transcrito, a regra prescrita se refere expressamente a grupo econômico de qualquer natureza, de modo que não fica restrito aos grupos econômicos regularmente constituídos.

Portanto, para a configuração de grupo econômico, não há a necessidade de as empresas formalizarem juridicamente essa união nem de possuírem participação direta no capital social umas das outras.

A formação do Grupo OPPNUS foi fartamente demonstrada no termo de verificação fiscal. Em síntese, o grupo possui a seguinte composição:

4.4. O grupo econômico OPPNUS, doravante denominado GRUPO OPPNUS, compõem-se de duas "indústrias" (OPPNUS INDÚSTRIA DO VESTUÁRIO e OPPNUS CORTE E BORDADOS), cinco empresas de "administração de bens" (PODIUM ADMINISTRADORA, PÉROLA PARK ADMINISTRADORA, VISA MASTER CIANORTE, VISA MASTER BRUSQUE e OPPNUS EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS) e quatro empresas de "participações societárias" (OPN PARTICIPAÇÕES, PÉROLA PARTICIPAÇÕES, FREE PARTICIPAÇÕES e EMP PARTICIPAÇÕES). Segue-se um breve histórico de seus atos constitutivos:

Assim autointitulado, o Grupo OPPNUS utiliza site único na internet (www.grupooppnusstore.com.br), contendo uma loja virtual denominada Grupo OPPNUS Store, com telefone e e-mail unificados. Esses fatos não foram contestados e pude confirmá-los ao acessar o site.

As empresas responsabilizadas nos presentes autos apresentaram conjuntamente uma única impugnação, com argumentos uníssonos, aplicáveis simultaneamente ao conjunto por elas formado.

Elas apresentam coincidência de sócios, que integram a mesma família, conforme detalhadamente demonstrado no termo de verificação fiscal e reconhecido pelos impugnantes, como não poderia ser diferente, pois se trata de informação de domínio público, registrada nas Juntas Comerciais e constante do cadastro da RFB.

A Autoridade Tributária juntou aos autos um vídeo institucional do Grupo OPPNUS, não contestado, em que o grupo se orgulha de atuar em 18 Estados e de haver consolidado uma rede de shoppings atacadistas (empresas integrantes do grupo) sob padrões estéticos e de qualidade.

Também está demonstrado nos autos que as empresas do Grupo OPPNUS apresentam identidade de endereços:

4.52.A OPP INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA tem os estabelecimentos 0010-37, 0011-18, 0012-07, 0013-80, 0042-14 e 0046-48 cadastrados no CNPJ na Av. Celso Ramos s/n e o estabelecimento 0028-66 na Rua Anita Garibaldi 1100, ambos no município de Pérola/PR. Neste endereço funcionam PÉROLA PARTICIPAÇÕES S/A, OPN PARTICIPAÇÕES S/A, FREE PARTICIPAÇÕES S/A e EMP PARTICIPAÇÕES S/A. Naquele endereço funcionam OPPNUS CORTE E BORDADOS LTDA, PODIUM ADMINISTRADORA DE BENS S/A, PÉROLA PARK ADMINISTRADORA DE BENS S/A, VISA MASTER CIANORTE ADMINISTRADORA DE BENS S/A, VISA MASTER BRUSQUE

ADMINISTRADORA DE BENS S/A, OPPNUS EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A.

Para a aplicação da responsabilidade tributária de que tratam o art. 124, II, do CTN e o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, não basta demonstrar a existência de um grupo econômico, qualquer que seja a sua natureza. Conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ, exposto na ementa jurisprudencial abaixo transcrita, é necessário também a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou, ainda, existência de confusão patrimonial:

(...)

No caso concreto, constatou-se independência apenas formal das pessoas jurídicas, que, na prática, têm a sua administração exercida pelas mesmas pessoas naturais, integrantes de uma mesma família, com quadros societários coincidentes e compostos basicamente por parentes.

Existe confusão patrimonial entre as empresas do Grupo OPPNUS, demonstrada pela Autoridade Fiscal. Âncora do grupo, a atuada concentrava mais de 90% das receitas totais do grupo, conforme quadros demonstrativos constantes do termo de verificação fiscal:

Figura VII – Receitas declaradas pelas empresas do Grupo OPPNUS

RECEITAS LÍQUIDAS DECLARADAS						
EMPRESAS	2010	2011	2012	2013	2014	2015
OPP IND. TÊXTIL. (1)	157.948.302	290.133.898	512.979.269	816.064.380	527.696.423	346.235.436
OPPNUS CÔRTE BORD (2)	8.705.962	22.586.522	21.589.999			OMISSA
PÉROLA PARTIC (3)						OMISSA
OPN PARTICIPAÇÕES (4)						OMISSA
FREE PARTICIPAÇÕES (5)			INATIVA			OMISSA
EMP PARTICIPAÇÕES (6)			INATIVA			OMISSA
PODIUM ADMINIST (7)	2.057.340	2.682.277	3.583.003	12.105.035		
PÉROLA PARK ADMIN (8)				1.065.769	5.754.082	5.394.290
VISA MASTER CIANORTE (9)	2.190.675	5.701.318	9.180.494	12.118.774	395.074	
VISA MASTER BRUSQUE (10)	SEM MOV	SEM MOV	SEM MOV			
OPPNUS EMP. IMOBILIAR (11)						
TOTAIS	170.902.299	321.104.015	547.332.765	841.353.958	533.845.579	351.629.726

Figura VIII – Distribuição das receitas das empresas do Grupo OPPNUS

EMPRESAS	2010	2011	2012	2013	2014	2015
OPP IND. TÊXTIL	92,42%	90,36%	93,72%	96,99%	98,85 %	98,47%
OPPNUS CORTE BORDADOS	5,09%	7,03%	3,94%			
PODIUM ADMINIST	1,20%	0,84%	0,65%	1,44%		
PÉROLA PARK ADMINIST				0,13%	1,08%	1,53%
VISA MASTER CIANORTE	1,28%	1,78%	1,68%	1,44%	0,07%	

Apesar de concentrarem as receitas do grupo, o patrimônio da atuada (OPP Indústria Têxtil) e da OPPNUS Corte de Bordados diminuiu bastante ao longo dos anos, enquanto o patrimônio das demais empresas aumentou, sem receitas declaradas suficientes para tal. As empresas de administração de bens e de participações societárias “não declararam sequer as receitas decorrentes do gozo dos imóveis, bem como não declararam a assunção das despesas e os custos na manutenção do patrimônio”. O Auditor-Fiscal demonstrou a evolução patrimonial de cada empresa no termo de verificação fiscal.

De fato, conforme demonstrado no próprio vídeo institucional do grupo, o seu patrimônio, formado por shopping centers, gera receitas de aluguéis e despesas com manutenção, inclusive mão de obra.

Do relato da Autoridade Tributária, constata-se que vários imóveis pertencentes às empresas do grupo foram transferidos para os sócios Clerisson e Cleberson e, após as operações de transferência patrimonial, visando à blindagem do patrimônio obtido com as receitas da autuada, esta ingressou com pedido de recuperação judicial.

Tal qual as receitas, a mão de obra utilizada pelo grupo está concentrada nas indústrias:

Figura IX – Distribuição da mão de obra entre as empresas do Grupo OPPNUS

EMPRESAS	2010		2011		2012		2013		2014		2015	
	Seg	Remun.	Seg	Remun.	Seg	Rem	Seg	Remun.	Seg	Remun.	Seg	Remun.
OPP IND. TÊXTIL (1)	416	662.775	567	1.046.205	688	1.674.752	700	1.621.709	881	1.996.529	829	2.171.057
OPPNUS CÔRTE BORD (1)	112	124.866	137	123.598	220	198.117						
PÉROLA PARTIC												
OPN PARTICIPAÇÕES												
FREE PARTICIPAÇÕES												
EMP PARTICIPAÇÕES												
PODIUM ADMINIST (1)	2	1.020	2	1.090	2	1.356	2	2.100	2	2.100	4	8.689
PÉROLA PARK ADMIN							2	1.356	2	2.100	2	2.100
VISA MASTER CIANORTE (1)	2	5.666	3	9.714	5	17.748	5	18.544	8	29.351	7	29.769
VISA MASTER BRUSQUE									2	2.100	2	2.100
OPPNUS EMP. IMOBILIAR (1)			39	37.429	2	2.488	3	3.390	3	4.050	3	4.233
TOTAIS	532	794.327	748	1.218.036	917	1.894.461	712	1.647.099	878	2.036.230	847	2.217.948

(1) Dentre o número de segurados estão inclusos 2 (dois) segurados contribuintes individuais "empresários", com a retirada de "pró-labore".

EMPRESAS	2010	2011	2012	2013	2014	2015
OPP IND. TÊXTIL	83,44%	85,89%	88,40%	98,46%	98,05%	97,89%
OPPNUS CÔRTE BORD	15,72%	10,15%	10,46%			
PODIUM ADMINIST	0,13%	0,09%	0,07%	0,13%	0,10%	0,39%
PÉROLA PARK ADMIN				0,08%	0,10%	0,09%
VISA MASTER CIANORTE	0,71%	0,80%	0,94%	1,13%	1,44%	1,34%
VISA MASTER BRUSQUE					0,10%	0,09%
OPPNUS EMP. IMOBILIAR		3,07%	0,13%	0,21%	0,20%	0,19%
TOTAIS	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Enquanto as indústrias OPP Indústria Têxtil e OPPNUS Corte de Bordados concentravam as receitas e as despesas com a mão de obra utilizada pelo grupo, as empresas de administração de bens e de participações societárias e os próprios sócios Clerisson e Cleberson concentravam o patrimônio. Trata-se de evidente confusão patrimonial, em que as indústrias absorveram os ônus do negócio, inclusive as despesas decorrentes da administração e da manutenção do patrimônio que já não lhes pertencia, enquanto se buscou ocultar dos credores, inclusive do Fisco, o patrimônio gerado mediante a sua transferência para as empresas de administração de bens e de participações societárias e os próprios sócios.

Os fatos provados nos autos demonstram, em seu conjunto, que as empresas do Grupo OPPNUS atuavam em conjunto para alcançar os seus objetivos sociais. A relação entre as empresas possuía as seguintes características, em síntese:

- ☐ Quadro societário coincidente e composto por parentes (Clerisson Cristiano Poloto Ferreira e Cleberson Fabiano Poloto Ferreira);

- ☐ Independência apenas formal das pessoas jurídicas. Na prática, a administração era exercida pelas mesmas pessoas naturais;
- ☐ Atividade econômica complementar;
- ☐ Confusão patrimonial e financeira;
- ☐ Identidade de endereços, telefones e site, inclusive loja virtual em nome do grupo (Grupo OPPNUS Store);
- ☐ Apresentação ao mercado como empresa única (Grupo OPPNUS).

Diante do conjunto de fatos constatados e de provas juntadas aos autos, entendo restarem demonstradas práticas comuns e confusão patrimonial e financeira entre as empresas que integram o grupo econômico de fato ora sob análise. Rejeito o pedido de afastamento da caracterização de grupo econômico entre as empresas e mantenho a responsabilidade tributária solidária imputada pela integralidade do lançamento às pessoas jurídicas integrantes do grupo, arroladas no Auto de Infração.

(...)

13 Conclusão

Por todo o exposto, VOTO por considerar PROCEDENTES o lançamento e a imputação de responsabilidade tributária solidária às pessoas jurídicas pela totalidade do crédito tributário lançado, e por EXCLUIR do polo passivo as pessoas físicas CLEBERSON CRISTIANO POLOTO FERREIRA, CPF nº 022.534.049-69, e CLERISSON FABIANO POLOTO FERREIRA, CPF nº 041.326.039-97, sócias da autuada”.

Antes de adentrar ao próximo, esclarece-se o seguinte ainda:

- **uma vez que o Colegiado Ordinário concorde pela configuração do grupo econômico concreta nos autos, mediante as provas colacionadas, haverá o necessário reconhecimento da vigência do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, que combinado com o art. 124, II, do CTN, impõe a responsabilidade solidária das empresas que compõem dito grupo pelas obrigações decorrentes daquele diploma legal, com aplicação da novel Súmula CARF nº 210; e**
- nos termos da Lei nº 14.689/2023, há de se reduzir a multa de ofício qualificada para o patamar de cem pontos percentuais.

Vejamos, portanto, o tópico do lançamento relativo às exportações indiretas realizadas pela Recorrente.

3) Das Exportação Indiretas

Como se depreende do Acórdão recorrido, houve manutenção do lançamento do crédito tributário, relativo às operações de exportação realizadas indiretamente pela Recorrente, isto é, por intermédio de *trading* ou Comercial Exportadora.

É o que se depreende da leitura do trecho abaixo transcrito:

“A Autoridade Tributária sujeitou as receitas de vendas classificadas pela autuada com o código CFOP 7101, relativo a venda de produção do estabelecimento para o mercado externo, ao mesmo critério adotado para as receitas de vendas correspondentes para o mercado interno. Relatou que se tratam de exportações indiretas, não amparadas pela imunidade do art. 149, § 2º, da Constituição Federal. Desse modo, tais receitas foram consideradas sujeitas à CPRB.

O contribuinte argumentou que as operações de venda realizadas por intermédio de *trading companies* foram indevidamente tratadas como vendas para o mercado interno e que, sendo exportações, estão abrangidas pela imunidade estampada no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal e no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.248/1972.

Porém, não é essa a interpretação majoritariamente aplicada à legislação vigente sobre a matéria em litígio.

(...)

Pelas razões acima, as operações de comercialização com empresas nacionais, ainda que sejam com o fim específico de exportação, não devem ser excluídas da base de cálculo da CPRB, uma vez que não estão abrangidas pela imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal”.

Com a devida vênia, tal posicionamento resta dissonante e precisa ser ajustado com o próprio comportamento da Receita Federal do Brasil sobre este tema.

Em 02 de maio de 2023, o Órgão Administrativo publicou a Solução de Consulta COSITI 95/2023, cujo conteúdo reconheceu que a receita decorrente de exportação, por intermédio de empresa comercial exportadora, é imune à incidência de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). É o que se depreende de sua conclusão:

CONCLUSÃO

12. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

- 1) A receita decorrente de exportação por intermédio de empresa comercial exportadora é imune à incidência de CPRB desde que seja efetivada a exportação em até 180 (cento e oitenta) dias contados da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora. Caso não ocorra a exportação no prazo estipulado, a empresa comercial exportadora passa a ser responsável tributário pelo pagamento da CPRB devida;

Nessa mesma linha, em decisão unânime, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que a exportação indireta de produtos – realizada por meio de *trading companies* (empresas que atuam como intermediárias) – não está sujeita à incidência de contribuições sociais. A análise da questão foi concluída na sessão plenária do dia 12 de fevereiro de 2020, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4735 e do Recurso Extraordinário (RE) 759244 (Tema 674).

Bem por isso, neste item específico, há de se acolher as razões do Recurso Voluntário interposto pela Recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, proloco meu voto determinando:

- (i) O não conhecimento do Recurso de Ofício interposto, em face dos responsáveis tributários (art. 135, III, CTN), em face da Súmula CARF nº 103;
- (ii) Não conhecer das preliminares exaradas pelos Recorrentes;
- (iii) Dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da Opp Indústria Textil, a fim de: (iii.a) excluir, da base de cálculo do lançamento, as operações de exportações indiretas autuadas, com fundamento no Tema 674 do Supremo Tribunal Federal, bem como da SC COSIT 95/2023; e (iii.b) reduzir a multa de ofício qualificada para o patamar de cem pontos percentuais, nos termos da Lei nº 14.689/2023;
- (iv) Negar provimento aos Recursos Voluntários dos responsáveis solidários, com supedâneo na Súmula CARF nº 210.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro