



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.721828/2017-54
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2301-006.705 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2019
Recorrentes SIDERURGICA TERRA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A tempestiva interposição de impugnação e recurso de ofício ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo. Somente após o transcurso desse prazo final é que se toma possível a aplicação de penalidade no caso de inadimplida a obrigação da relação jurídica individual e concreta contida na decisão administrativa transitada em julgado.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. PRESSUPOSTOS.

Tendo em vista a existência de elementos probatórios apto a qualificar a multa por existir fraude, é correta a qualificação da multa.

MULTA AGRAVADA. NÃO PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. NÃO CABIMENTO. DESAGRAVAMENTO.

Deve-se desagravar a multa de ofício, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da .fiscalização não obsteu a lavratura do auto de infração, não criando qualquer prejuízo para o procedimento fiscal.

MULTA. CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, sendo-lhe defeso questionar a proporcionalidade, razoabilidade ou o caráter confiscatório da penalidade prevista em lei.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

É legítima a incidência de juros de mora sobre o valor da multa de ofício lançada.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. POSSIBILIDADE.

A desconsideração, pela autoridade fiscal, de ato ou negócio jurídico simulado, praticado com abuso de direito ou forma é prevista no Art. 116, Parágrafo Único do CTN e não se confunde com a Desconsideração da personalidade jurídica.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

Para a caracterização do grupo econômico e a atribuição de responsabilidade solidária às empresas que o compõem, é necessário demonstrar a existência da constituição formal do grupo de direito ou, sendo de fato, a unicidade de comando entre elas, bem como que se confundem em questões administrativas, contábeis, operacionais e de recursos humanos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, conhecê-lo em parte, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2) e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar o agravamento da multa, reduzindo-a de 225% para 150%. Vencidos os conselheiros Antônio Sávio Nastureles, Sheila Aires Cartaxo Gomes e João Maurício Vital, que mantiveram o agravamento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Antônio Sávio Nastureles.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório

Trata-se de auto de infração de obrigação principal referente à contribuição previdenciária patronal sobre a receita bruta – CPRB, mais multa proporcional de 225%, no período de 01/2013 a 11/2013.

A empresa apresentou impugnação ao crédito tributário e da atribuição de responsabilidade solidária imputada a empresas e a pessoas físicas. O sujeito passivo solidário Sr. Marcos Gonçalves Machado também apresentou impugnação, onde requer o cancelamento integral do Auto de Infração, por inexistência de comprovação de responsabilidade solidária que possa a si ser imputada

No julgamento, a DRJ considerou improcedente a impugnação, mantendo a contribuição e a multa de ofício, manteve os responsáveis solidários pessoas jurídicas e excluiu da imputação da responsabilidade solidária, Eder Lucio Azevedo, mantendo a imputação das demais pessoas físicas.

O presidente da Turma de Julgamento da DRJ, apresentou recurso de ofício, nos termos do artigo 1º, § 2º, da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, por a decisão ter excluído sujeito passivo da lide.

A empresa apresenta recurso com as mesmas razões da impugnação e requer:

A suspensão do crédito tributário e do processo de Representação Fiscal para Fins Penais até o julgamento final do mesmo.

O cancelamento da multa de ofício qualificada e agravada, por ser ilegal, confiscatória e tem natureza penal, bem como, requer a exclusão dos juros de mora sobre a multa.

O cancelamento do auto de infração, porque a receita bruta decorrente das exportações por ela realizadas ou por empresas de exportação – *trading companies* - são acobertadas pela imunidade e que o ICMS não pode compor a base de cálculo da CPRB.

Que seja considerado que não há , nem nunca houve, formação de grupo econômico, pois não foram juntados aos autos elementos suficientes a demonstrar que a sociedade atuada e as co-responsáveis combinavam recursos e/ou esforços para consecução de objetivos comuns sob direção única e coordenada.

A anulação da decisão administrativa sobre a desconSIDERAÇÃO da personalidade jurídica das sociedades atuadas e/ou dos co-responsáveis por flagrante e ilegal usurpação de competência do Poder Judiciário.

Que seja afastada a responsabilidade solidária imputada as pessoas físicas, bem como dos responsáveis solidários pessoas jurídicas

É o relatório

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

Conheço do recurso de ofício, apto por excluir sujeito passivo da lide

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

DO PEDIDO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DO PROCESSO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS – RFFP, ATÉ O JULGAMENTO ADMINISTRATIVO FINAL

Informamos que a tempestiva interposição de impugnação e recurso de ofício ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

Portanto, a exigibilidade do crédito tributário em discussão administrativa, já se encontra suspensa.

Quanto à questão da Representação Fiscal para Fins Penais, já foi emitido sumula com o entendimento segundo o qual este Conselho não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF n.º 28).

No entanto, a representação fiscal para fins penais, permanece sobrestada no âmbito da administração tributária até decisão definitiva na esfera administrativa.

DA MULTA DE OFICIO

Da qualificação da multa de ofício

No caso da multa de ofício agravada, vê-se que a fiscalização demonstra no Relatório da Fiscalização, a ocorrência da situação prevista no artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, ou seja, a fraude. Assim prevista:

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.

Conforme descrito no Relatório Fiscal o objetivo era fugir do cumprimento do dever de pagar os tributos, conforme abaixo:

Conforme demonstraremos no presente Relatório Fiscal, o GRUPO ECONÔMICO investigado vem há muitos anos praticando atos abusivos em prejuízo da Fazenda Nacional, com o objetivo de evitar o pagamento de tributos. Enquanto diversas empresas foram se sucedendo na operação do seu negócio e acumulando passivo tributário elevado, o patrimônio foi protegido em empresas que atuam em situação de confusão patrimonial e operacional com as demais, caracterizando interesse comum entre elas. O resultado foi tornar incobráveis os créditos tributários devidos por uma série de pessoas jurídicas que se sucederam na atividade industrial do GRUPO ECONÔMICO ao longo do tempo. A conduta praticada pelas empresas do GRUPO ECONÔMICO nos últimos anos tem sido a de declarar em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) e GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social) os créditos tributários devidos, sem efetuar o recolhimento da maior parte.

O Relatório Fiscal conclui então:

Tendo em vista tratar-se de evidente intuito de fraude por parte do sujeito passivo, nos termos do art. 72 da Lei 4.502/64, além da aplicação da multa de ofício qualificada, à alíquota de 150%, tal constatação ensejou a lavratura de representação fiscal para fins penais, por intermédio do processo administrativo n.º **13609.721.829/2017-07**, devido à ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária previsto no art. 1.º, incisos I e II, artigo 2.º, inciso II e 11 da Lei 8.137/90.

LEI Nº 8.137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990

Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências

(...)

Art. 1.º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou

omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

(...)

Art. 2.º Constitui crime da mesma natureza:

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. 11. Quem, de qualquer modo, inclusive por meio de pessoa jurídica, concorre para os crimes definidos nesta lei, incide nas penas a estes cominadas, na medida de sua culpabilidade.

A multa agravada de 150% está prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007, que assim dispõe:

Art. 14. O art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1.º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Como visto, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, só é admitido o agravamento da multa para o percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, que assim dispõem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Como está expresso, a multa mais gravosa de 150% de que trata o parágrafo 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, tem aplicação sempre que em ação fiscal constata-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei n.º 4.502/64, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

No presente caso, pelos inúmeros fatos trazidos no presente Relatório Fiscal, fica demonstrada a conduta dolosa dos representantes da contribuinte, com a finalidade de sonegar tributos. Registre-se, que algumas ações podem não caracterizar, de forma isolada, evidente intuito de fraude; mas, em conjunto, certamente configuram.

Conforme demonstraremos no presente Relatório Fiscal, o GRUPO ECONÔMICO investigado vem há muitos anos praticando atos abusivos em prejuízo da Fazenda Nacional, com o objetivo de evitar o pagamento de tributos. Enquanto diversas empresas foram se sucedendo na operação do seu negócio e acumulando passivo tributário elevado, o patrimônio foi protegido em empresas que atuam em situação de confusão patrimonial e operacional com as demais, caracterizando interesse comum entre elas. O resultado foi tornar incobráveis os créditos tributários devidos por uma série de pessoas jurídicas que se sucederam na atividade industrial do GRUPO ECONÔMICO ao longo do tempo. A conduta praticada pelas empresas do GRUPO ECONÔMICO nos últimos anos tem sido a de declarar em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) e GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social) os créditos tributários devidos, sem efetuar o recolhimento da maior parte.

Portanto, mantém-se a qualificação da multa.

Da Multa Agravada

Ainda com referência à multa de ofício, conforme relatado, a fiscalização a agravou em 50%, passando de 150% para 225%, sob o entendimento de que a recorrente não teria atendido às intimações.

Tendo em vista que o objeto do procedimento da fiscalização era a Contribuição Previdenciária da Empresa e o IPI, no Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls 2-8, são feitas as solicitações de esclarecimentos e apresentação de documentos relativos a estes tributos.

Assim relata a autoridade fiscal acerca da intimação:

A contribuinte teve ciência do TERMO DE INICIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - TIPF em 02/05/2017, por meio digital (DOC_003) e posteriormente, pessoalmente (DOC_004); e do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 20170606 em 14/07/2017, por meio digital e por decurso de prazo (DOC_109). Como não atendeu às solicitações do Fisco, foi reintimada através do TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL nº 20170803, com ciência em 18/08/2017, por meio digital e por decurso de prazo (DOC_112). As correspondências emitidas por via postal não foram procuradas pelos administradores da empresa.

Também foi publicado um Edital na Internet (DOC_113). **A contribuinte não atendeu**

Pelo motivo citado no parágrafo acima, foi efetuado o agravamento da Multa com base no Art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

A DRJ manteve o agravamento da multa de ofício, respaldado no mesmo entendimento, de que o não atendimento das mencionadas intimações autorizaria o agravamento da multa.

Mesmo sem o atendimento das intimações, a autoridade fiscal efetua o lançamento das contribuições previdenciárias, da seguinte forma:

1. Com base nas notas fiscais, com as deduções devidas, a auditoria calcula a base da CPRB, aplica a alíquota de 1% e então faz o lançamento da diferença encontrada entre este valor e o declarado na DCTF.
2. A partir da folha de pagamento desonerada, calcula as bases, folha de pagamento empregados, folha de pagamento 13º empregados e empregados autônomos, para aplicar-lhe a alíquota de 20%, encontrando então o valor a ser colocado no campo compensação da GFIP, compara então este valor com o valor declarado e a diferença encontrada é lançada como diferença de contribuição folha de salários da GFIP.

Do exposto, verifica-se que os documentos utilizados para a definição das bases e do cálculo da contribuição previdenciária, não estão entre os solicitados pela fiscalização no TIPF, nem constam pedidos de esclarecimentos para este tributo especificamente. Observa-se também, que o lançamento não foi feito com base em presunção ou arbitramento, mas no batimento das informações contidas na DCTF, GFIP, GPS e Notas Fiscais.

Portanto, não houve qualquer embaraço à fiscalização. A jurisprudência do CARF tem se firmado no sentido de que, para se proceder o agravamento da penalidade é necessário que a conduta do sujeito passivo esteja associado um prejuízo concreto ao curso da ação fiscal. Ou seja, é medida aplicável nos casos em que o fisco só pode chegar aos valores tributáveis depois de expurgado os artifícios postos pelo sujeito passivo.

A jurisprudência da Camara Superior de Recursos Fiscais vai nesse sentido:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. APRESENTAÇÃO PARCIAL DA DOCUMENTAÇÃO SOLICITADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO DIÁRIO E RAZÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. HIPÓTESE DE INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação fiscal para apresentação dos livros contábeis e documentação fiscal, já que estas omissões têm conseqüências específicas previstas na legislação de regência, que no caso foi o arbitramento do lucro em razão da falta da apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. (CARF Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF; Processo 10746.000457/200677, Acórdão 9101001.468, 1ª turma, Sessão de 16 de agosto de 2012, Relator Conselheiro JoséRicardo da Silva)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 1999

MULTA. AGRAVAMENTO DA PENALIDADE. Somente nos casos dispostos no Art. 44 da Lei 9.430/1996 é que a legislação determina o agravamento da multa de ofício. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O LANÇAMENTO. DESCABIMENTO. Deve-se desagravar a multa de ofício, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da fiscalização não obstou a lavratura do auto de infração, não criando qualquer prejuízo para o procedimento fiscal. Recurso Especial do Procurador Negado. (CARF Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF, Processo n. 11080.003205/200371, Acórdão 9202001.949, 2ª Turma, Relator Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator Designado, Marcelo Oliveira)

Em razão de todo o exposto, não cabe o agravamento da multa por não atendimento à fiscalização, uma vez que a omissão de esclarecimento de um ponto específico do termo de intimação que em nada prejudicou o lançamento.

Quanto ao argumento da recorrente ao suposto caráter confiscatório e da natureza penal da multa agravada, informo que o CARF não é a instância competente para a discussão dessas matérias, conforme Súmula CARF nº 02.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Ao contrário do alegado pelo impugnante, não houve incidência de juros de mora sobre a multa de ofício (225%), conforme demonstrativo constante dos autos c infração, pois juros de mora incidiram apenas sobre o valor da contribuição, no lançamento.

Porem, acrescente-se que, de acordo com a Súmula CARF nº 4, a partir de 01/04/1995, " (...) os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal " passaram a ser devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial SELIC para títulos federais.

A SELIC, então, deverá ser aplicada no período da inadimplência, tendo em vista que a expressão "débitos tributários" compreende tributos e penalidades.

DA CPRB INCIDENTE SOBRE AS EXPORTAÇÕES INDIRETAS

A recorrente alega que a receita bruta decorrente das exportações por ela realizadas ou por empresas de exportação – *trading companies* - são acobertadas pela imunidade constitucional em relação à Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta - CPRB , razão pela qual são improcedentes as cobranças de que tratam o lançamento fiscal, ora combatido, ao mesmo tempo informa no recurso:

Sem razão a Fazenda!

Primeiro, porque, diversamente do que se entendeu, vide § 2º da fl. 135 e § 1º da fl 136 do Relatório Fiscal, transcrição acima, PARTE DAS RECEITAS APONTADAS E RELACIONADAS PELA FISCALIZAÇÃO NAO SE SUJEITAM A CPRB, EXCLUÍDAS QUE FORAM DA SUA BASE DE CALCULO;

Segundo, porque, ainda que assim não fosse, admitindo-se, por argumentar, a sujeição destas receitas à referida contribuição, sua exigência carece de legitimidade por incluir, na base de cálculo, o ICMS.

Quando a recorrente afirma que parte das receitas apontadas não se sujeitam a fiscalização, está referindo-se às receitas das exportações diretas, ou seja realizadas diretamente pela empresa. No seu entendimento, as receitas da exportação indireta realizadas por meio de empresas de exportação – *trading companies*, também incluem-se na imunidade constitucional contida no Inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal.

A questão divergente, então, está relacionada à regra de imunidade contida no Inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal de 1988, que assim dispõe:

(...) Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

(...)

Tem-se que, sobre as receitas decorrentes das operações de exportação, não há incidência de contribuições sociais. Portanto, a imunidade constitucional está limitada às operações de venda efetuadas diretamente a adquirentes sediados no exterior.

Assim, tendo em vista que a receita decorrente da venda à empresa exportadora – *trading company*, sediada no país, posteriormente exportada, não está isenta da contribuição previdenciária, já que tal receita não é decorrente da venda para empresa sediada no exterior, conforme expresso no artigo 3º IN RFB 1436 de 30/12/2013:

Art. 3º Na determinação da base de cálculo da CPRB, serão excluídas:

I - a receita bruta decorrente de:

a) exportações diretas; e

(...)

§ 1º A receita bruta proveniente de vendas a empresas comerciais exportadoras compõe a base de cálculo da CPRB.

Portanto, diante do exposto, não procede a alegação de imunidade tributária, conforme prevista no inciso I do § 1º do art. 149 da CF/88, para as vendas destinadas ao exterior, quando operada por meio de empresas de exportação – *trading companies*.

Quanto a alegação de que a IN RFB 1436/2013 seja inconstitucional, aplicamos para o caso a sumula CARF n.º 2, que veda a este órgão pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Da inclusão do ICMS e de produtos não desonerados na base de cálculo da CPRB

Sendo coincidentes as razões recursais e as deduzidas ao tempo da impugnação, a análise do recurso pode ser feita utilizando-se da prerrogativa conferida pelo Regimento Interno do CARF, de acordo com o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno.

ICMS

Sobre o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, a Lei n.º 12.546/2011 é taxativa ao dispor:

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

... omissis ...

§ 7º Para efeito da determinação da base de cálculo, podem ser excluídos da receita bruta: (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência

... omissis ...

IV - o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

A mesma previsão consta do artigo 5º., inciso II, alínea "d" do Decreto n.º 7.828/2013, e no artigo 3º., inciso IV da Instrução Normativa RFB n.º 1.436/2013.

De sua parte, a fiscalização reconhece o cabimento da dedução dos valores do ICMS na condição de substituto tributário, tanto que elaborou os cálculos à determinação da base de cálculo neste sentido:

A Planilha I (Notas Fiscais de Vendas Nacionais - Desoneradas), em anexo (DOC_106_01), demonstra a relação de Notas Fiscais eletrônicas referentes a vendas de mercadorias, com classificações NCM (Nomenclatura Comum do MERCOSUL) e códigos CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) que implicam em desoneração da folha de pagamento. A soma dos valores, subtraídos de IPI (Imposto sobre produtos industrializados), descontos e do ICMS cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário (art. 3º, II a IV, da IN RFB n.º 1436/2013) resultam em R\$ 109.609.571,21.

Assim, afora a específica situação do contribuinte atuar na condição de substituto tributário, o que, frise-se, deve respeitar a legislação própria de cada Estado membro, em atenção ao princípio federativo, o ICMS integra o valor da operação de venda, compondo, portanto, a receita bruta para fins de CPRB. De fato, segundo corrente à qual me filio, o ICMS integra o preço do produto ou serviço, sendo pago pelo comprador de forma indistinta, isto é, não se dissociando o valor do ICMS do valor do produto, ainda que destacado no documento fiscal da operação. E isto se deve à própria estrutura do imposto em questão, que acaba sendo embutido no custo de produção do produto ou serviço considerado.

Produtos não desonerados

Diante disto, fica claro que a fiscalização não inseriu na composição da receita bruta tributável qualquer produto que se tenha como reconhecidamente não desonerado, de forma que a alegação do contribuinte não encontra amparo nos autos.

Por derradeiro, é importante salientar um procedimento bastante razoável da fiscalização. Refiro-me à intimação feita ao contribuinte em 14/07/2017, no que toca ao

Termo de Intimação Fiscal n.º 20170606, onde, após apresentar toda a metodologia de cálculo que estava sendo adotada para efeito de determinação da base de cálculo do lançamento, junta todas as planilhas cujas informações levaram à base de cálculo apurada, instigando o contribuinte a se manifestar sobre elas (elementos de fls. 3.360/3.367 e 3.368/3.372). O contribuinte manteve-se inerte, como aliás, em todo o procedimento fiscal.

DA CARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

Para que seja configurada a existência de um grupo econômico, é necessário que a autoridade tributária, no relatório, demonstre que efetivamente há unicidade de comando estratégico entre as empresas, e que as empresas se confundem em questões administrativas, contábeis, operacionais e recursos humanos, além de estarem subordinadas a um mesmo comando, caso contrário não estaria configurada a existência de um grupo econômico.

No relatório de fls 3458-3597, a autoridade fiscal demonstra, em complexo e extenso relatório, a imputação dessa responsabilidade quanto à existência do grupo econômico, bem fundamentada, no relatório fiscal, da seguinte forma:

2. GRUPO ECONÔMICO E RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

2.1. O GRUPO ECONÔMICO CONTROLADO PELOS SENHORES MATEUS JOSÉ RODRIGUES E MARCOS GONÇALVES MACHADO

Não se pode auditar a contribuinte SIDERURGICA TERRA LTDA., CNPJ 09.639.962/000160, como pessoa jurídica isoladamente, sem se considerar todo o funcionamento e *modus operandi* de um GRUPO ECONÔMICO controlado por **MATEUS JOSÉ RODRIGUES**, CPF 132.153.536-87 e **MARCOS GONÇALVES MACHADO**, CPF 4 83.860.656-72, empresários que tem por característica abrir diversas sociedades empresárias, a movimentação de elevados recursos financeiros sem o correspondente recolhimento de tributos.

É importante ficar incontestado que os dois empresários citados controlam as várias empresas do GRUPO ECONÔMICO. A estratégia é a de agir nos bastidores, colocando à frente de seus negócios filhos e atual companheira / esposa do Sr. **MATEUS JOSÉ RODRIGUES**.

Conforme demonstraremos no presente Relatório Fiscal, o GRUPO ECONÔMICO investigado vem há muitos anos praticando atos abusivos em prejuízo da Fazenda Nacional, com o objetivo de evitar o pagamento de tributos. Enquanto diversas empresas foram se sucedendo na operação do seu negócio e acumulando passivo tributário elevado, o patrimônio foi protegido em empresas que atuam em situação de confusão patrimonial e operacional com as demais, caracterizando interesse comum entre elas. O resultado foi tornar incobráveis os créditos tributários devidos por uma série de pessoas jurídicas que se sucederam na atividade industrial do GRUPO ECONÔMICO ao longo do tempo. A conduta praticada pelas empresas do GRUPO ECONÔMICO nos últimos anos tem sido a de declarar em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) e GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social) os créditos tributários devidos, sem efetuar o recolhimento da maior parte.

Foram efetuadas consultas nos sistemas eletrônicos de cadastro da Receita Federal, para verificar relacionamento entre empresas e empresários, além de consultas ao Sistema de Registro Mercantil - SRM, também eletrônico, da Junta Comercial do Estado de Minas Gerais - JUCEMG e pesquisa às cópias digitalizadas de Documentos Arquivados no banco de dados da Junta Comercial do Estado de São Paulo, para consulta de contratos sociais, alterações e averbações gerais em seus registros.

Foram separados em dois grupos, um com as empresas patrimonialistas ou controladoras, que participam ou participaram do quadro societário das empresas do segundo grupo

O segundo grupo traz as empresas operacionais, ligadas às atividades de Indústria, comércio e exportação de ferro gusa e de produtos siderúrgicos e metalúrgicos em geral, florestamento e reflorestamento, comércio de

Carvão Vegetal ou moinha de carvão vegetal, comércio de subprodutos oriundos do processo de produção.

No julgamento da impugnação, assim se manifestou a DRJ:

Portanto, no meu sentir, fica clara a vinculação das empresas distas patrimonialistas ARP Participações e Empreendimentos Ltda (09.301.614/0001-88), AMP Participações Societárias Ltda (11.076.715/0001-44), MJR Gestão Patrimonial Ltda (11.256.069/0001-05), Rodrigues Participações Societárias Ltda (11.382.334/0001-93) e Millco Siderúrgica Ltda (13.966.647/0001-14), de forma que entre elas, assim como em relação às empresas operacionais deve ser reconhecido o grupo econômico, pela flagrante existência de interesse comum, consubstanciado em participar, de forma específica de um complexo esquema de blindagem patrimonial, em detrimento da satisfação dos créditos tributários oriundos dos fatos geradores praticados pela empresas operacionais.

Portanto, da análise do Relatório da Fiscalização e em concordância com a decisão da primeira instância, conclui-se tratar de grupo econômico de fato.

Da desconsideração da pessoa jurídica.

Sustenta a recorrente neste ponto a incompetência da autoridade fiscal para aplicação da desconsideração da personalidade jurídica da empresa, posto ser esta, atribuição do judiciário.

Não há como configurar desconsideração da personalidade jurídica no presente caso.

Em realidade, trata-se de hipótese de desconsideração de ato ou negócio jurídico simulado, realizado com abuso de forma ou com abuso de direito, nos termos previstos do Parágrafo Único do Art. 116 do CTN:

"Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

[...]

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária."

Portanto, a argumentação da Recorrente neste ponto, não merece prosperar, pois não é o caso de desconsideração da personalidade jurídica.

Do exposto voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das questões de inconstitucionalidade de leis e no mérito por DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a de 225% para 150%.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite

Declaração de Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles.

1. Peço licença para manifestar entendimento contrário ao da maioria na decisão de afastar o agravamento da multa reduzindo-a de 225% para 150%.
2. Depreende-se que a decisão majoritária se fundamenta em suposta falta de pertinência entre esclarecimentos solicitados por meio de termo de intimação e o tributo apurado. É útil reproduzir o excerto do voto que traz a abordagem da matéria:

Do exposto, verifica-se que os **documentos utilizados para a definição das bases e do cálculo da contribuição previdenciária, não estão entre os solicitados pela fiscalização no TIOF, nem constam pedidos de esclarecimentos para este tributo especificamente.** Observa-se também, que o lançamento não foi feito com base em presunção ou arbitramento, mas no batimento das informações contidas na DCTF, GFIP, GPS e Notas Fiscais.

Portanto, não houve qualquer embaraço à fiscalização. A jurisprudência do CARF tem se firmado no sentido de que, para se proceder o agravamento da penalidade é necessário que a conduta do sujeito passivo esteja associado um prejuízo concreto ao curso da ação fiscal. Ou seja, é medida aplicável nos casos em que o fisco só pode chegar aos valores tributáveis depois de expurgado os artifícios postos pelo sujeito passivo.

Grifos meus.

3. O exame acurado dos documentos anexados aos autos parece apontar em direção oposta àquela apresentada no voto do relator. Da mera leitura do Termo de Intimação Fiscal nº 20170606 (e-fls 3360/3367), é possível vislumbrar múltiplas referências à sistemática de cálculo da contribuição substitutiva com base na Receita Bruta (CPRB).

4. Permito-me reproduzir excertos¹ do citado termo:**TERMO DE CONSTATAÇÃO**

O contribuinte é cadastrado na CNAE 2411-3-00 (Classificação Nacional de Atividades Econômicas): Produção de ferro-gusa, conforme informação constante nos cadastros da Receita Federal.

Foi elaborado o **cálculo da Contribuição sobre a Receita Bruta** (CPRB), na forma dos 8º e 9º da Lei 12.546/11. Inicialmente, é preciso identificar a proporcionalidade de que trata o Art. 8, inciso II da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1436/2013.

"II - quanto à parcela da receita bruta relativa a atividades não sujeitas à CPRB, ao prescrito no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, reduzindo-se o valor das contribuições referidas nos incisos I e III do caput do mencionado art. 22 ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas no Anexo I, ou da produção de itens não listados no Anexo II e a receita bruta total."

No parágrafo primeiro do referido artigo, aponta que

"§ 1º O valor da receita bruta decorrente de exportações será computado no cálculo da proporcionalidade a que se refere o inciso II do caput, tanto na receita bruta de atividades não relacionadas no Anexo I ou na produção de itens que não estejam listados no Anexo II, quanto na receita bruta total."

A Planilha I (**Notas Fiscais de Vendas Nacionais – Desoneradas**), em anexo, demonstra a relação de Notas Fiscais eletrônicas referentes a vendas de mercadorias, com classificações NCM (Nomenclatura Comum do MERCOSUL) e códigos CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) que implicam em **desoneração da folha de pagamento**. A soma dos valores, subtraídos de IPI (Imposto sobre produtos industrializados), descontos e do ICMS cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário (art. 3º, II a IV, da IN RFB nº 1436/2013) resultam em R\$ 109.609.571,21. São vendas efetuadas dentro do mercado nacional. Foram selecionados os códigos CFOP 5101 e 6101 (Venda de produção do estabelecimento), 5401 (Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) e 5949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado). As vendas envolvem mercadorias classificados no código NCM 72011000 (Ferro fundido bruto e ferro spiegel - especular, em lingotes, linguados ou outras formas primárias. Ferro fundido bruto não ligado, que contenha, em peso, 0,5% ou menos de fósforo).

A Planilha II (**Notas Fiscais de Vendas Nacionais – Não Desoneradas**), em anexo, demonstra a relação de Notas Fiscais eletrônicas referentes a vendas de mercadorias, com classificações NCM ou códigos CFOP que não implicam em desoneração da folha de pagamento. A soma dos valores resulta em R\$ 8.575.089,12. São vendas efetuadas dentro do mercado nacional. Foram selecionadas operações com códigos CFOP 5102 e 6102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) ou de vendas que envolvem **mercadorias classificados nos códigos NCM não desonerados**: 25061000 (Quartzo – exceto areias naturais; quartzitos, mesmo desbastados ou simplesmente cortados a serra ou por outro meio, em blocos ou placas

¹ Os grifos - negritos sublinhados - foram feitos pelo conselheiro signatário da presente declaração de voto.

de forma quadrada ou retangular. Quartzo); 26011100 (Minérios de ferro e seus concentrados, incluindo as piritas de ferro ustuladas - cinzas de piritas. Minérios de ferro e seus concentrados, exceto as piritas de ferro ustuladas - cinzas de piritas: Não aglomerados); 26180000 (Escória de altos-fornos granulada - areia de escória proveniente da fabricação de ferro fundido, ferro ou aço); 44020000 (Moinha de carvão vegetal / pó coletor); 72042100 (Desperdícios e resíduos de ferro fundido, ferro ou aço; desperdícios de ferro ou aço, em lingotes. Desperdícios e resíduos de ligas de aço: De aços inoxidáveis); 72044900 (Desperdícios e resíduos de ferro fundido, ferro ou aço; desperdícios de ferro ou aço, em lingotes. Outros). Também foram selecionadas, nesta planilha, operações com código CFOP 5101 (Venda de produção do estabelecimento), envolvendo mercadoria do código NCM 72011000 (Ferro fundido bruto e ferro spiegel - especular, em lingotes, linguados ou outras formas primárias. Ferro fundido bruto não ligado, que contenha, em peso, 0,5 % ou menos de fósforo), porém com descrição complementar como ESCORIA, ESCORIA BRITADA, ESCORIA FINA, ESCORIA GRANULADA ou ESCORIA PENEIRADA. Estas notas fiscais possuem preço por tonelada entre R\$ 17,00 e R\$ 55,00, bem aquém do preço de mercado do ferro gusa que comercializa, além do que todas as notas fiscais envolvidas foram escrituradas no Razão (em anexo), na conta 3.1.1.01.0001 - ESCORIA RECUPERADA, o que demonstra erro na classificação NCM registrada nas notas fiscais.

A Planilha III traz Notas Fiscais de Devoluções de Vendas Nacionais para mercadorias classificadas em **posições NCM que implicam em desoneração e não desoneradas**.

A Planilha IV traz Notas Fiscais referentes a saídas de mercadorias destinadas à Exportação (comércio exterior).

A Planilha V traz a relação das operações de exportações de mercadorias com base nos registros do sistema Siscomex (Sistema Integrado de Comércio Exterior da Receita Federal). A data de embarque averbada no Siscomex foi utilizada para o reconhecimento da receita de exportação (art. 2º da IN RFB nº 1436/2013). Aqui, somente consideramos as exportações diretas (art. 3º, I - a da IN RFB nº 1436/2013).

Em anexo, temos informações do Razão, Conta: 3.1.1 - RECEITA BRUTA DE VENDAS, que traz todas as notas fiscais enumeradas nas planilhas apresentadas, classificadas em subcontas específicas.

A Tabela I apura a CPRB e Ajuste Indevido da Contribuição Sobre Folha de Pagamento, por utilização indevida de valores no campo de compensação de GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social.

A primeira parte da Tabela I calcula, na coluna [I], **o percentual de proporcionalidade das receitas desoneradas em relação à receita bruta total**. As receitas desoneradas incluem as vendas detalhadas na Planilha I, deduzidas das respectivas devoluções demonstradas na Planilha III e somadas as operações de exportações de mercadorias desoneradas enumeradas na Planilha V. Valores totalizados mensalmente nas colunas [B], [C] e [D] da Tabela I.

Já as **receitas não desoneradas** incluem as vendas detalhadas na Planilha II, deduzidas das respectivas devoluções demonstradas na Planilha III. Valores totalizados mensalmente nas colunas [E], [F] e [G] da Tabela I.

Quando o valor calculado na coluna [I] é igual ou superior a 95%, a

desoneração é total (100%) (art. 8º, § 3º e 4º da IN RFB nº 1436/2013), conforme demonstrado na coluna [J]. A coluna [K] mostra a base de cálculo para CPRB. Se [J] aponta 1,00, então toda a receita é base de cálculo ($[B]+[E]$), com a devida dedução das devoluções do período ($[C]+[F]$), sem inclusão das EXPORTAÇÕES DIRETAS ([D] e [G]) (art. 3º, I- a e § 1º da IN RFB nº 1436/2013). Se [J] é inferior a 0,95, apenas as receitas desoneradas da coluna [B] compõem a base de cálculo, com a devida dedução das devoluções da coluna [C], sem inclusão das EXPORTAÇÕES DIRETAS ([D] e [G]).

A CPRB devida é calculada na coluna [L], aplicando-se a alíquota de 1% sobre a base da coluna [K]. A diferença passível de lançamento no presente processo é a diferença entre o valor da coluna [L] e valores declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) (coluna [M]) ou valores recolhidos em DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais) (coluna [P]), o que resulta nos valores demonstrados na coluna Diferença [L]- (Maior entre [M] e [P]).

A legislação vigente estabeleceu que os contribuintes devem utilizar o campo Compensação da GFIP para diminuir a contribuição previdenciária sobre a folha proporcional ao percentual das receitas substituídas.

A segunda parte da Tabela I demonstra a **base de cálculo de folha de pagamento passível de desoneração**: colunas Remuneração Segurados Empregados [R]; Remuneração Segurados Empregados (13º Sal) [S] e Remuneração Contribuintes Individuais [T], valores estes confessados nas GFIPs relacionadas na coluna NRA – GFIP. O percentual de desoneração permitido (coluna [J]) é multiplicado à alíquota de 20%, resultando na coluna [U]. **O valor da compensação permitida é calculado na coluna [V]:** $[V]=([R]+[S]+[T])*[U]$. Este valor é então comparado com os valores declarados no campo Valor compensado em GFIP [W], resultando na diferença (**Compensação Indevida**) demonstrada na última coluna da Tabela I.

Enquadramento Legal - outros: Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alteração da Lei n. 8.620, de 05.01.93, da Lei n. 9.876, de 26.11.99, da MP n. 351, de 22.01.07, convertida na Lei n. 11.488, de 25.06.07 e da MP n. 447, de 14.11.08, convertida na Lei n. 11.933, de 28.04.2009); Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4º, parágrafo 1º, combinado com o art. 15; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 216, I, "b" e parágrafos 1º ao 6º, com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99.

5. Ao contrário da avaliação exposta no voto do Relator, estou convencido de que as informações e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 20170606 guardam pertinência direta com a apuração da contribuição previdenciária sobre a Receita Bruta, e deste modo, a falta de atendimento da intimação, destacadamente a constante no Termo de Reintimação nº 20170803 (e-fls 3373/3374) constitui circunstância apta a autorizar o agravamento da multa previsto no artigo 44, § 2º da Lei nº 9.430/1996, tal como consignado às e-fls. 3589/3590 do Relatório Fiscal (e-fls. 3458/3596).

6. Essas são as considerações que entendo importante deixar consignadas para sustentar a manutenção da multa agravada no patamar de 225%.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles