



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.727233/2018-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.147 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2022
Recorrente VLI MULTIMODAL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/11/2015

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. ATIVIDADE DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS. CNAE 4911-6. OBRIGATORIEDADE.

O sujeito passivo cuja atividade preponderante seja o transporte ferroviário de cargas, código CNAE 4911-6, estava obrigado ao recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), prevista na Lei nº 12.546, de 2011, no período de 01/01/2014 a 30/11/2015, em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários.

CPRB. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA.

A base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta é a receita bruta das vendas e serviços da pessoa jurídica, que compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia

Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.”

CONTRIBUINTE SUJEITO À CPRB. DEDUÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS NOS TERMOS DOS INCISOS I E III DA LEI Nº 8.212, DE 1991. CRÉDITOS PRÓPRIOS. POSSIBILIDADE.

O recolhimento indevido da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos pode ser deduzido da CPRB por se tratar de créditos da própria empresa.

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. INOVAÇÃO DA DEFESA. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A lide se estabelece na impugnação, não se conhecendo das alegações recursais que não tenham sido articuladas na impugnação.

Não se admite a apresentação de argumentos e/ou documentos com o propósito específico de afastar pontos incontroversos por não terem sido objeto de contestação na impugnação, pois estão fora dos limites da lide estabelecida. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente

contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário.

**ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.
SÚMULA CARF Nº 2.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Assim, a autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer a parte relativa à alegação de falta de delimitação ou comprovação de pressuposto que autorize a imputação da responsabilidade solidária; e no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial, para que os recolhimentos efetuados pela recorrente, a título de contribuições incidentes sobre a folha de salários, nos termos dos incisos I e III da Lei nº 8.212, de 1991, relativos ao período de apuração objeto do lançamento, sejam apropriados aos débitos apurados na presente autuação. Vencida a conselheira Sônia de Queiroz Accioly, que negou provimento ao recurso e manifestou intenção de apresentar declaração de voto. O conselheiro Martin da Silva Gesto votou pelas conclusões

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antônio de Queiroz, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (relator). Ausente o conselheiro Christiano Rocha Pinheiro, substituído pelo conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-67.649 da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - DRJ/CTA (e.fls. 3921/3946), que julgou improcedente a impugnação, mantendo o lançamento de Contribuição

Social Previdenciária incidente sobre a Receita Bruta (CPRB), relativa ao período de 01/2014 a 11/2015.

Consoante o “Termo de Verificação Fiscal” (e.fls. 12/64), elaborado pela autoridade fiscal lançadora, a autuada deixou de apurar e recolher a Contribuição Previdenciária Incidente sobre a Receita Bruta, destinada ao Regime Geral de Previdência Social, devida pelas pessoas jurídicas, de que trata o art. 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, na redação da Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013. Restou constatado que nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF’s), referentes ao período 01/2014 a 11/2015, a contribuinte não declarou qualquer tributo relacionado com a CPRB, assim como, não foi verificado qualquer Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) com código de receita identificado como “2991 - Contrib Previd Sobre Receita Bruta - Art. 8º Lei 12.546/201”.

A base de cálculo foi levantada de acordo com as informações disponibilizadas pela contribuinte no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), quais sejam: Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Escrituração Contábil Digital (ECD), EFD-Contribuições, Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) e Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-e), corroboradas com planilhas elaboradas pela contribuinte com suporte em sua contabilidade e apresentadas à Fiscalização em mídia digital, em atendimento a intimações fiscais. Nos termos da legislação de regência do tributo, na determinação da base de cálculo da CPRB, da receita bruta mensal foram excluídas: a receita decorrente das exportações diretas; as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e o Imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal incidente sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte e Comunicação (ICMS) cobrado pela autuada na condição de substituta tributário.

Esclarece a autoridade fiscal lançadora que a atividade principal da autuada, conforme autoenquadramento na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), é a atividade de código “49-11-6/00 - Transporte Ferroviário de Cargas”. Fato este corroborado em consulta ao Sistema de Cadastro da Secretaria Especial da Receita Feral do Brasil (RFB); comprovantes de Inscrição e de Situação Cadastral da Contribuinte junto ao Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (CNPJ) e informações prestadas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP’s, apresentadas no período objeto da autuação. Destaca ainda que, referido autoenquadramento se deu com base na preponderância da atividade principal da autuada, haja vista que, nos exercícios de 2013 a 2015 foi nessa atividade que se verificou a sua maior receita, segundo dados extraídos das Demonstrações Contábeis e Escrituração Fiscal, conforme atesta o quadro abaixo (extraído da fl. 19):

Receita Bruta dos Exercícios findos em 31 de dezembro de 2013, 2014 e 2015 (dados extraídos das Demonstrações Contábeis Publicadas) CNAE 49.11-6/00 - Transporte Ferroviário de Carga						
Receita	Exercício de 2013	%	Exercício de 2014	%	Exercício de 2015	%
Receita de transporte ferroviário	1.465.444.000,00	73	1.704.670.000,00	77,2	1.801.169.000,00	77
Receita de utilização	1.180.000,00	0,1	2.000,00	0,01	0,00	0

de pátios						
Receita de estadia de vagões	15.888.000,00	0,8	928.000,00	0,03	351.000,00	0,1
Receita de serviços portuários	407.664.000,00	20	495.137.000,00	22,4	533.362.000,00	22,7
Receita de serviços acessórios	122.302.000,00	6,1	8.074.000,00	0,36	5.791.000,00	0,2
Receita Bruta Total	2.012.478.000,00	100	2.208.811.000,00	100	2.340.673.000,00	100

O objeto social da VLI MULTIMODAL S.A. (à época da ocorrência dos fatos geradores), assim está definido, segundo as Atas de Assembleias Gerais Extraordinárias realizadas em 26/12/2012 e 10/08/2015:

ATA DE ASSEMBLEIA GERAL EXTRAORDINÁRIA REALIZADA EM 26 DE DEZEMBRO DE 2012

Artigo 1º A VLI Multimodal S.A., abreviadamente VLI Multi ("Companhia"), é uma sociedade por ações regida pelo presente Estatuto e pelas disposições legais que lhe forem aplicáveis.

Artigo 2º A Companhia tem por objeto as seguintes atividades: (a) prestação e/ou contratação de serviços de transporte integrado de cargas através dos modais ferroviário e rodoviário, dentre outros, isoladamente ou combinados entre si de forma intermodal ou multimodal, inclusive atuando como operador de transporte multimodal - OTM; (b) realização de investimentos e obras em projetos de infra-estrutura; e (c) exploração de atividades relacionadas direta ou indiretamente a serviços de transporte de carga, tais como: carga, descarga e transbordo, gestão e administração de terminais rodoviários e ferroviários, permitindo a movimentação e armazenagem de mercadorias e contêineres, agenciamento de cargas, incluindo a contratação de espaço para embarques rodoviários, ferroviários, marítimos e portuários, projetos logísticos para o transporte de carga, transporte rodoviário de carga de produtos perigosos ou não e a locação de vagões.

(...)

ATA DA ASSEMBLEIA GERAL EXTRAORDINÁRIA REALIZADA EM 10 DE AGOSTO DE 2015

(...)

Artigo 2º A Companhia tem por objeto as seguintes atividades: (a) prestação e/ou contratação de serviços de transporte integrado de cargas através dos modais ferroviário e rodoviário, dentre outros, isoladamente ou combinados entre si de forma intermodal ou multimodal, inclusive atuando como operador de transporte — OTM; (b) realização de investimentos e obras em projetos de infra-estrutura; e (c) exploração de atividades relacionadas direta ou indiretamente a serviços de transporte de carga, tais como: carga, descarga e transbordo, gestão e administração de terminais rodoviários e ferroviários, permitindo a movimentação e armazenagem de mercadorias e contêineres, agenciamento de cargas, incluindo a contratação de espaço para embarques rodoviários, ferroviários, marítimos e portuários, projetos logísticos para o transporte de carga, transporte rodoviário de carga de produtos perigosos ou não e a locação de vagões.

(...)

É destacado ainda no Termo de Verificação Fiscal que nos balanços contábeis de 2014 e 2015, publicados pela fiscalizada, constam Notas Explicativas com as seguintes informações:

4 - NOTAS EXPLICATIVAS DA ADMINISTRAÇÃO ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Exercícios findos em 31 de dezembro de 2015 e 2014 (Em milhares de reais, exceto quando indicado de outra forma)

4.1 - Contexto operacional

A VLI Multimodal S.A. (doravante denominada "Companhia") com sede na cidade de Belo Horizonte, estado de Minas Gerais, é controlada pela VLI S.A e tem por objeto social as seguintes atividades:

(a) Prestação de serviços de transporte integrado de cargas através dos modais ferroviário e rodoviário, dentre outros, isoladamente ou combinados entre si de forma intermodal ou multimodal, inclusive atuando como operador de transporte multimodal - OTM;

(b) Construção, conservação, manutenção e monitoramento, operação e exploração de ferrovias e;

(c) exploração de atividades relacionadas direta ou indiretamente a serviços de transporte de carga, tais como: carga, descarga e transbordo, gestão e administração de terminais rodoviários e ferroviários, permitindo a movimentação e armazenagem de mercadorias e containeres, agenciamento de cargas, incluindo a contratação de espaço para embarques rodoviários, ferroviários, marítimos e portuários, projetos logísticos para o transporte de carga, transporte rodoviário de carga de produtos perigosos ou não.

A Companhia poderá exercer outras atividades que, direta ou indiretamente, contribuam para a realização plena de seu objeto social, podendo ainda participar, sob qualquer modalidade, de outros empreendimentos.

A VLI Multimodal S.A. iniciou suas atividades operacionais em maio de 2011. Em 30 de novembro de 2011, a Vale Operações Ferroviárias S.A. passou a denominar-se VLI Multimodal S.A.

Ferrovia Centro-Atlântica S.A. – Controlada

A Ferrovia Centro-Atlântica S.A. (doravante denominada "FCA", ou "Ferrovia Centro-Atlântica") com sede na cidade de Belo Horizonte, tem por objeto social principal a prestação de serviços de transporte ferroviário, a exploração de serviços de carga, descarga, armazenagem, transbordo e atuação como operador portuário.

A FCA é controlada direta da VLI Multimodal S.A. que detém 99,99% de seu capital social.

(...)

Ferrovia Norte Sul S.A. – Controlada

A Ferrovia Norte Sul S.A. (doravante denominada "FNS") com sede na Cidade de São Luís no Estado do Maranhão tem por objeto social principal realizar a exploração do transporte ferroviário de carga, compreendendo: operação, conservação, manutenção, monitoração, melhoramentos e adequação do trecho ferroviário, sob o regime de contrato de subconcessão.

Em 29 de dezembro de 2015, a VLI Multimodal S.A. assumiu Integralmente o controle acionário da Ferrovia Norte Sul S.A. mediante conferência ao capital social da VLI Multimodal S.A. pela VLI S.A. de 357.565.023 (trezentas e cinquenta sete milhões, quinhentas sessenta cinco mil e vinte integralização de 18.524.575.139 (dezoito bilhões, quinhentas vinte quatro milhões, quinhentas e setenta e cinco mil e cento e trinta nove) de ações ordinárias, nominativas e sem valor nominal da VLI Multimodal S.A. emitidas na Assembleia Geral Extraordinária de 29 de dezembro de 2015.

(...)

(i) Contrato celebrado entre Vale S.A e VLI Multimodal S.A

A Companhia adquiriu da Vale S.A o direito de opção de reservar a capacidade produtiva das ferrovias - Estrada de Ferro Carajás e Estrada de Ferro Vitória - Minas ("EFC" e "EFVM" respectivamente), destinada à prestação de serviços de transportes de carga geral, objeto da concessão conferida a Vale S.A.

A opção do direito de reserva de capacidade é calculada com base nos ativos destinados à prestação dos serviços de transporte ferroviários de carga geral para as quais a Vale S.A reservou a capacidade de transporte. A vigência deste direito contratual está vinculada à concessão ferroviária celebrada entre a Vale S.A. e a União Federal.

(...)

O contrato se enquadra dentro das operações da Companhia e não se refere à operação com expectativa de ganho financeiro ou especulativo.

(i) Contrato celebrado entre Ferrovia Centro Atlântica S.A e VLI Multimodal S.A

O exercício da opção da Reserva de Capacidade celebrado com a Ferrovia Centro Atlântica S.A garante a Companhia a capacidade dos serviços, podendo ser negociada, na qualidade de operador de transporte multimodal (OTM), com clientes e terceiros interessados, desde que sua atuação comercial esteja pautada de acordo com as normas da Concessão da Malha Centro-Leste.

(...)

(iii) Direitos de exclusividade da Vale S.A

Refere-se ao direito de exclusividade intransferível da VLI Multimodal de contratar a prestação exclusiva dos serviços portuários e acessórios prestados pela Vale S.A, nos terminais, resguardada e excluída da exclusividade, tão somente, a operação portuária das cargas próprias da Vale S.A e de suas empresas coligas e controladas.

A VLI Multimodal é empresa controlada pela VLI, constituída com o objetivo social de prestar serviços de transporte multimodal e atender de forma eficaz o segmento de carga geral, zelando pela garantia do escoamento da produção dos diversos setores produtores, exercendo importante papel centralizador no ajuste de procedimentos comerciais e operacionais junto a Vale S.A.

(...)

4.27 - Receitas (despesas) operacionais

(...)

Em 30 de dezembro 2011, considerando que a Companhia é controlada direta da VLI S.A foi celebrado entre as partes um Acordo de Cooperação para Compartilhamento de Custos para a realização de atividades administrativas nas áreas comercial, financeira e planejamento, administrativa, gestão integrada, jurídica, regulatório, comunicação e RH.

(...)

4.30 - Partes relacionadas

As partes relacionadas apresentadas no quadro abaixo podem ser classificadas da seguinte forma:

- Vale S.A. Controladora indireta
- VLI S.A Controladora direta
- FNS Controlada
- FCA Controlada

As transações entre as partes relacionadas podem ser demonstradas conforme abaixo:

(...)

(a) Saldos a receber da Vale S.A. no montante de R\$ 19.088 (2014 - R\$ 6.506) no ativo circulante refere-se a "take or pay" oriundo do Contrato de Prestação de Serviço, ao

repasso de faturamento de frete de transporte ferroviário recebido indevidamente pela Vale S.A.

No ativo não circulante, o montante de R\$ 2.908.658 (2014 - R\$ 2.502.658) refere-se a adiantamentos para futuro aumento de capital efetuado para suas controladas FCA e FNS.

(b) Os valores a pagar no passivo circulante são referentes aos Contratos de Prestação de Serviço Ferroviário com a Vale S.A de R\$ 77.068(2014 R\$ 122.426) e com FCA de R\$ 167.668 (2014 R\$ 39.538); e ao compartilhamento de custos e despesas administrativas da VLI S.A. no montante de R\$ 10.883 (2014 R\$ 9.646).

(c) No passivo não circulante não ocorreu alterações na rubrica que se refere a adiantamentos para futuro aumento de capital de sua controladora VLI S.A., (2014 - R\$ 2.336.631).

(d) Os valores relativos a custos dos serviços em 2015 e 2014 são relacionados aos custos incorridos da prestação de serviços oriundas dos contratos entre a Companhia, a FCA, Vale S.A e a Log-in Logística Intermodal SA.

(e) Refere-se ao custo do contrato de aluguel de locomotivas e vagões assinado entre a Companhia e suas controladas Ferrovia Centro Atlântica S.A e Ferrovia Norte Sul S.A. O contrato terá vigência de 14 anos e será pago anualmente, sendo o valor ajustado pelo IGPM (índice Geral de Preços Médios).

A remuneração do pessoal-chave da administração da Companhia, composto exclusivamente pelos diretores estatutários, é paga integralmente pela controladora VLI S.A.

(...)

Por entender constatada a configuração de grupo econômico e o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, incisos I e II da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), foram incluídas no polo passivo da obrigação tributária, como responsáveis solidárias, e devidamente cientificadas da exigência tributária, as seguintes pessoas jurídicas: VLI S.A; FERROVIA CENTRO-ATLÂNTICA S.A. e FERROVIA NORTE SUL S.A.

O Auto de Infração, no montante original de R\$ 92.139.871,46 (noventa e dois milhões, cento e trinta e nove mil, oitocentos e setenta e um reais e quarenta e seis centavos), foi lavrado em 28/01/2018, com ciência da autuada e das responsáveis solidárias (Ferrovia Centro-Atlântica S.A. e VLI S.A.), em 31/01/2019, sendo a Ferrovia Norte Sul S.A. cientificada em 05/02/2019, todos por meio de Aviso de Recebimento (AR).

A exigência foi tempestivamente impugnada em conjunto em uma única petição assinada pelos representantes da autuada e das solidárias, conforme documento de e/fls. 3486/3507. Em julgamento realizado em 30/09/2019, a impugnação foi considerada improcedente, sendo o crédito tributário mantido integralmente. O acórdão exarado apresenta a seguinte ementa:

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante não se

constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO. SUBSTITUIÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS.

No período de 1º de janeiro de 2014 a 30 de novembro de 2015, a empresa do ramo de transporte ferroviário de cargas, em face do código na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), estava obrigada a recolher a CPRB em substituição à contribuição incidente sobre a folha de pagamento.

CPRB. EMPRESAS ENQUADRADAS PELA CNAE. RECEITA DA ATIVIDADE PRINCIPAL.

As empresas sujeitas ao recolhimento da CPRB, vinculadas a essa sistemática em razão de atividade econômica definida na CNAE, terão sua receita total assim enquadrada por força da classificação relativa à sua atividade principal, qual seja, a vinculada à maior receita auferida ou esperada.

CPRB. BASE DE CÁLCULO. DEFINIÇÃO.

A definição da base de cálculo da CPRB, assim como a de qualquer tributo, decorre de expressa disposição legal.

CPRB. BASE DE CÁLCULO. ICMS. CABIMENTO.

Integra a base de cálculo da CPRB o valor do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), salvo quando o contribuinte estiver na condição de substituto tributário.

CPRB. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE RECEITAS. COMPROVAÇÃO.

A exclusão de receitas da base de cálculo da CPRB exige que a origem da receita decorra de situação legalmente prevista e devidamente comprovada.

CPRB. COMPENSAÇÃO. HIPÓTESES.

A compensação da CPRB está adstrita aos termos da legislação, podendo ocorrer nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO.

Somente é prevista a compensação de ofício quando for precedida de um pedido de restituição feito pelo contribuinte deferido pela RFB, nos termos da legislação vigente.

PROVA PERICIAL. CRITÉRIOS PARA DEFERIMENTO.

A perícia se destina à formação da convicção do julgador, justificando-se quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, sendo prescindível quando puder formar a sua convicção de forma direta com base na análise dos elementos que fundamentaram o lançamento.

A autuada, mais uma vez juntamente com as solidárias, interpôs recurso voluntário em 07/11/2019 (e.fls. 3969/3987), onde apresentam irresignação quanto ao resultado do julgamento de primeira instância e ratificam parte dos argumentos da impugnação. Passo a reproduzir os principais argumentos de defesa articulados no recurso e que serão detalhados por ocasião do voto:

II) - MÉRITO:

II.1) – CONTEXTO FACTUAL E LEGISLATIVO QUE IMPÕE A INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO

6. Como cediço, a autuação contestada está calcada, exclusivamente, na premissa de que a Primeira Recorrente se enquadraria à hipótese elencada no art. 8º, §3º, inciso XV, da Lei nº 12.546/11, *in verbis*:

(...)

A Autoridade Fiscal justifica o lançamento por entender que a atividade principal da Primeira Recorrente consistiria na Prestação de Transporte Ferroviário de Cargas, conforme CNAE (49-11-6/00) inscrito em seu cadastro perante a RFB.

Tal entendimento, *data venia*, manifestamente equivocado, é também o fundamento central do Acórdão Recorrido, *in verbis*:

(...)

Contudo, conforme se demonstrará a seguir, tais premissas não correspondem à efetiva realidade fática e jurídica que permeia o caso, inaptas, portanto, a legitimar a presente cobrança.

07. Primeiramente, cumpre rememorar que a exploração do serviço público de transporte ferroviário é de competência da União, que poderá prestá-lo diretamente ou mediante outorga de concessão, consoante preconiza o artigo 21, inciso XII, alínea ‘d’ da CR/88.

Com o advento do Programa Nacional de Desestatizações -PND no início dos anos 90, foi deflagrado o processo de desestatização da Rede Ferroviária Federal S/A, conferindo à iniciativa privada a prerrogativa de exploração do serviço público de transporte ferroviário.

O processo de concessão da malha ferroviária detida pela RFFSA foi realizado com base na Lei Federal nº 8.987/9517 (Lei das Concessões) e o modelo adotado envolveu a transferência da exploração da infraestrutura ferroviária, combinada com sua operação, pelas concessionárias.

De maneira geral, os contratos de concessão tiveram por objeto a exploração e desenvolvimento do serviço público de transporte ferroviário na malha concedida, conforme tabela a seguir:

(...)

Com efeito, a estrutura organizacional escolhida pelo Governo Federal para a realização das concessões no Brasil foi a separação vertical, ou seja, a empresa responsável pela concessão detém exclusividade na exploração da infraestrutura e da prestação dos serviços de transporte em determinada malha ferroviária.

Deste breve contexto histórico e regulatório, infere-se que a hipótese elencada no artigo 8º, §3º, inciso XV, da Lei nº 12.546/11, ao estabelecer a cobrança da CPRB às “empresas de transporte ferroviário de cargas”, somente poderia se referir às concessionárias do serviço de transporte público ferroviário, em se considerando o regime de exclusividade adotado para a outorga de concessão do referido serviço.

Portanto, sem maior esforço argumentativo, resta desconstituída a premissa central da presente autuação, pois a Recorrente não é empresa prestadora do serviço de transporte público ferroviário, ou seja, não se enquadra na hipótese legal instituída na Lei nº 12.546/11 (CPRB), com alteração introduzida pela Medida Provisória 612.

08. Nesse contexto, infere-se que o Fisco não compreendeu as atividades desenvolvidas pela Recorrente, a qual, repita-se, não se enquadra como prestadora de transporte ferroviário, mas sim como Operadora desse modal, cuja função é gerenciar, ainda que mediante ativos e serviços de terceiros, as atividades vinculadas à prestação de serviços de transporte, responsabilizando-se pela efetiva gestão operacional de seus contratantes.

Nesta qualidade, a Recorrente explora as atividades relacionadas ao transporte, por meio de um ou mais contratos, compreendendo inúmeros serviços, tais como: (i) agenciamento e movimentação de cargas; (ii) projetos logísticos; (iii) carga e descarga,

dentre outros, de modo a promover a integração e o gerenciamento da cadeia logística, o que não se confunde com a efetiva prestação do serviço de transporte.

Com efeito, as empresas dedicadas à operação dessa natureza necessitam ter suas atividades identificadas e classificadas de acordo com o respectivo CNAE. A veracidade de tais alegações pode ser verificada mediante a análise da Certidão de Arquivamento de Atos Constitutivos juntada aos autos, emitida no ano de 2012, anteriormente à lavratura da presente autuação, indicando desde aquela época o escopo das atividades econômicas desenvolvidas pela Recorrente, como operador de transporte, logística e de terminais:

(...)

Oportuno esclarecer que o enquadramento da Recorrente no CNAE 49-11-6/00 justifica-se estritamente para o cumprimento de obrigação acessória exigida pela legislação de regência em face das empresas operadoras, qual seja, a emissão do Conhecimento de Transporte Eletrônico-CT-e, muito embora o serviço em comento seja prestado exclusivamente pelas empresas concessionárias, conforme exposto anteriormente.

09. Bem de ver-se que o Acórdão recorrido não enfrentou os argumentos supra e, na expectativa de convalidar o lançamento fiscal, a Turma Julgadora *a quo* se apressou na conclusão de que a inscrição da Recorrente no CNAE (4911-6) autorizaria a sua submissão ao recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta. Veja-se:

9.17. No caso concreto, como concluiu o Auditor-Fiscal, nos termos da Lei 12.546, de 2011, em razão do exercício da atividade de transporte ferroviário de cargas (CNAE 4911-6/00), de 1º de janeiro de 2014 até 30 de novembro de 2015, a interessada estava obrigada ao recolhimento da CPRB.

Contudo, Eméritos Conselheiros, força é convir que a mera inscrição em determinado CNAE, frisa-se, motivada para fins do cumprimento de obrigação acessória (emissão de CTE) não é capaz de atrair, por si só, a sujeição passiva da CPRB, pois o Referido CNAE não é hipótese de incidência da exação. O entendimento consubstanciado na Solução de Consulta Cosit nº 41/2013, citada pela fiscalização, endossa a tese da Recorrente. Uma vez que a hipótese de incidência da CPRB é o auferimento de receita decorrente da prestação de serviço de transporte ferroviário, atividade que é objeto dos contratos celebrados com as empresas detentoras da respectiva concessão, por óbvio que a sujeição passiva da contribuição recai sobre as concessionárias que efetivamente prestam esse serviço. Confira-se:

25. A definição da hipótese de incidência do tributo (fato gerador da obrigação tributária principal, na linguagem do CTN) repousa no art. 114 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25.10.1966:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

26. Vale dizer, portanto, que a condição necessária para a incidência do tributo ou contribuição é aquela suficientemente descrita na hipótese fática criada pelo legislador. Desse modo, o enquadramento da empresa no art. 7º, inciso IV, da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela MP nº 601, de 2012, é elemento da hipótese de ocorrência do fato gerador.

Igualmente é a conclusão da Solução de Consulta citada no acórdão recorrido:

9.14. Segundo a Solução de Consulta nº 269, de 26/09/2014, emitida pela Coordenação-Geral de Tributação, da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Cosit), para que determinada empresa fique obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva, prevista na Lei nº 12.546, de 2011, "não basta que os serviços sujeitos a tal contribuição estejam previstos em contrato, sendo necessária a sua efetiva prestação". (destacamos)

Tanto é assim que as concessionárias de serviço público de transporte ferroviário, especialmente aquelas citadas pelo Fisco como “empresas coligadas” da Primeira Recorrente, se submeteram ao recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, durante todo o período autuado, conforme comprovantes acostados à Impugnação.

10. Nem se diga que os contratos celebrados entre a Recorrente e terceiros, dentre elas a empresas concessionárias (reserva de capacidade), atrairia referida prestação para si, uma vez que o artigo 731 do Código Civil estabelece que “O transporte exercido em virtude autorização, permissão ou concessão, rege-se pelas normas regulamentares e pelo que for estabelecido naqueles atos, sem prejuízo do disposto neste Código”. (destacamos).

Entender de modo contrário caracteriza afronta ao artigo 110 do CTN. Confira-se:

(...)

Com efeito, quando a Recorrente assume com seus clientes o compromisso de operar o serviço de transporte ferroviário, este depende necessariamente da subcontratação da prestação mediante a celebração de instrumentos específicos de reserva de capacidade com as empresas detentoras dessa concessão.

Abaixo, destacam-se trechos extraídos do próprio Relatório Fiscal que corroboram a assertiva anterior:

2.1.1.7.2.2.6.1 – (...) Ressalte-se que conforme ficará demonstrado mais à frente as atividades relacionadas com o transporte de cargas (modal ferroviário) foram exercidas mediante subcontratações de suas controladas/coligadas.

2.1.1.7.2.2.10 – Referidos custos decorrem de subcontratações de serviços de transportes ferroviários de cargas em geral, conforme Contratuais celebrados entre a VLI Multimodal S/A e suas controladas/coligadas, cujo objeto reproduzimos a seguir: (...)

(...)

Tal contexto está documentalmente comprovado no presente processo, especialmente diante da juntada aos autos dos Contratos de Reserva de Capacidade celebrados com as empresas concessionárias do serviço de transporte ferroviário.

11. Portanto, é insubsistente o fundamento central do lançamento, bem como o entendimento no qual se pautou o Acórdão recorrido, no sentido de a atividade principal da Recorrente consistiria na Prestação de Transporte Ferroviário de Cargas, conforme CNAE (49-11-6/00), visto que (i) sequer detém o direito de concessão para a exploração de tal serviço; (ii) a operacionalização do serviço é realizada mediante a contratação de reserva de capacidade com as empresas concessionárias; (iii) a inexistência de CNAE relativo à efetiva atividade empresarial desempenhada pela Recorrente e; (iv) a necessidade de inscrição no CNAE em diversas classificações econômicas, de forma a abranger todas as atividades ínsitas à operação de logística, visando possibilitar a emissão dos documentos fiscais legalmente exigidos.

Ante todo o exposto, não restam dúvidas quanto à insubsistência das premissas e parâmetros utilizados pela Fiscalização para a lavratura da presente autuação, não havendo como prevalecer o lançamento em sua integralidade, o que requer-se seja reconhecido por este Egrégio Conselho.

II.2) - DO CONCEITO DE RECEITA BRUTA VIOLAÇÃO AO ARTIGO 195, INCISO I, “B”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

12. Caso ultrapassadas as alegações supra, o que somente por argumentar se admite, há que se ressaltar a necessidade de exclusão do ICMS, ISS, PIS e COFINS da base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.

Com efeito, a instituição e cobrança das contribuições para a Seguridade Social está pautada, no que se refere à definição de sua base de cálculo, aos critérios materiais

relacionados no artigo 195, I, da Constituição de 1.988 (CR/88)3, dentre eles a receita (alínea 'b'), conceito ao qual atrelada a COFINS e o PIS.

Por sua vez, no tocante à contribuição sobre receita bruta, ainda que se trate de tributo exigido “em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991” (art. 8o, caput, Lei n.o 12.546) ou “em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei” (art. 22-A da Lei n.º 8.212), é inegável sua vinculação ao mesmo critério material - receita bruta -, à medida que aquela ostenta, de toda forma, natureza de contribuição para a seguridade social. E, como tal, só terá fundamento de validade se recair sobre algum dos signos de riqueza designados no sobredito artigo 195. E tanto é assim que o Parecer Normativo COSIT n.º 3/12 conclui que a CPRB possui base de cálculo idêntica à COFINS e ao PIS.

(...)

E, como já adiantado, referido conceito (receita) foi, recentemente, elucidado pelo PLENO do E. SUPREMO TRIBUNAL por ocasião do julgamento do RE n.o 574.706, através do qual restou firmada, em repercussão geral, a tese segundo a qual “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins”. Na ocasião, os Ministros CELSO DE MELO, RICARDO LEWANDOWSKI e LUIZ FUX assim se manifestaram quanto ao conceito de receita, apartando-o do ICMS:

(...)

Como se vê, não é lícito considerar como receita – seja para fins da COFINS/PIS, seja da CPRB - valores que configuram desembolsos devidos pelo contribuinte a partir, justamente, do recebimento daquela (receita), eis que sabidamente implicam decréscimo patrimonial, como é o caso do ICMS e do ISSQN. Embora possam ser considerados contidas no montante dos ingressos financeiros, estas parcelas verdadeiramente não lhe pertencem, repassadas que serão aos cofres públicos. Isto é, em nada acrescem ou modificam, positivamente, o patrimônio do contribuinte.

Neste ponto, aliás, a exclusão do ICMS e do ISSQN da base da CPRB é simples decorrência lógica do tanto quanto decidido no RE n.º 574.706 pois, como foi assinalado, essa contribuição compartilha a mesma base de cálculo da COFINS e do PIS, relativamente à qual o C. STF já elucidou não estar nela contida o imposto estadual (e, logicamente, também o Municipal).

13. Por esse motivo, carece de qualquer guarida o entendimento consubstanciado no Acórdão recorrido, no sentido de que “a decisão do STF mencionada pelas Impugnantes (RE nº 574.706) versou somente sobre a inclusão do ICMS (...). De qualquer modo, tal decisão dispõe sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, não sendo aplicável ao caso concreto”.

Ora, tal assertiva, *data venia*, é simplista e incidental, visto que, a par de o STF ter tratado naquela oportunidade acerca da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, não se pode olvidar que a conclusão do Pretório Excelso perpassa antes pela definição do conceito constitucional de receita, oportunidade em que se decidiu pela vedação da inclusão de tributo em sua própria base de cálculo.

(...)

Em suma, da mesma forma que a parcela atinente ao ICMS, efetivamente recebido pelo contribuinte, cujo “valor respectivo não se transforma em faturamento da empresa, em receita bruta da empresa, porque é devido ao Estado” (*sic* voto do Ministro MARCO AURÉLIO no RE n.º 574.706), a CPRB, a COFINS e o PIS, por consistirem, igualmente, tributos devidos à União.

(...)

14. Sobre o tema, o C. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 1.624.297/RS em sede de recurso repetitivo, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA - CPRB. LEI N. 12.546/11. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E DESTA CORTE. JULGAMENTO SUBMETIDO À SISTEMÁTICA DO ART. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/15.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, no caso, o Código de Processo Civil de 2015.

II - Os valores de ICMS não integram a base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB, prevista na Lei n. 12.546/11. Precedentes.

III - Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao rito do art. 1.036 e seguintes do CPC/15. (REsp 1624297/RS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/04/2019, DJe 26/04/2019) Rememora-se tratar de precedente ao qual este Egrégio Tribunal Administrativo está vinculado, nos termos do art. 62, §1º, inciso II, alínea “b”, do seu Regimento Interno¹¹. Pelo exposto, resta evidenciado, pelo entendimento do Pleno do E. STF, bem como do C. STJ, que o ICMS, ISS, PIS e COFINS não devem ser incluídos na base de cálculo da CPRB, devendo o lançamento ser reformado, no mínimo, quanto a este aspecto.

II.3) DA AUSÊNCIA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 30, INCISO IX, DA LEI Nº 8.212/91.

15. Da análise do Auto de Infração em comento, verifica-se a imputação de Responsabilidade Solidária aos co-Recorrentes VLI S/A, FERROVIA CENTRO ATLÂNTICA S/A E FERROVIA NORTE SUL S/A, em razão da alegada “configuração de grupo econômico.

A referida imputação resta pautada no art. 124, incisos I e II, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

(...)

No entendimento da fiscalização, a designação por lei acima exigida estaria disposta no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Ocorre que, em que pese a superficial leitura do dispositivo acima colacionado aparentemente ser suficiente a fundamentar a responsabilização solidária das co-Recorrentes, a pretensão fiscal encontra inafastável óbice em dispositivo constitucional já respaldado pelo Eg. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

É ver que, nos termos do art. 146, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal, normas ínsitas à sujeição passiva em matéria tributária é reserva legal de Lei Complementar, *in verbis*:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

Por sua vez, a obrigação solidária pela formação de grupo econômico estipulada no art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, decorre de mera legislação ordinária, sendo patente a sua inconstitucionalidade por flagrantemente afrontar comando legal contido em dispositivo constitucional.

Sobre o tema, o Eg. Supremo Tribunal Federal, no julgamento definitivo do Recurso Extraordinário nº 562.276/PR em sede de repercussão geral, decidiu que não cabe ao legislador ordinário criar novos casos de responsabilidade tributária, como a obrigação solidária por grupo econômico, sem a observância do disposto no art. 128 do CTN, que obriga a vinculação ao fato gerador para extensão da responsabilidade:

(...)

Portanto, face a inconstitucionalidade do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, restaria eventual obrigação solidária decorrente de suposto interesse comum na realização do fato gerador, nos termos do artigo 124, I, do CTN, o que, ao contrário do que se infere do Acórdão recorrido, não foi demonstrado pelo Fisco no presente caso.

Com efeito, o que se infere do item 3.8 do Termo de Verificação Fiscal é que a Autoridade Administrativa se limita a citar incidentalmente o disposto no artigo 124, I, do CTN, sem delimitar ou comprovar qualquer pressuposto que autorize tal imputação. Sobre este tema, a jurisprudência do STJ é sólida no sentido de que a incidência da solidariedade contida no citado artigo 124, I, pressupõe a prática conjunta da situação ou ato que corporifica o fato gerador da obrigação principal, não bastando o mero interesse econômico típico dos grupos societários, o que jamais foi objeto de imputação no presente caso. Recentemente, aquela Corte ratificou tal posição, alertando que “... o STJ repele a responsabilização de sociedades do mesmo grupo econômico com base apenas no suposto interesse comum previsto no art. 124, I do CTN, exigindo que a atuação empresarial se efetive na produção do fato gerador que serve de suporte à obrigação.”¹⁴.

Ante ao exposto, diante da declaração de inconstitucionalidade do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, bem como da ausência de demonstração da hipótese prevista no artigo 124, I, do CTN, requerem as Recorrentes a insubsistência do lançamento e consequente exclusão do presente processo administrativo das Responsáveis Solidárias indicadas na autuação.

16. Por fim, caso sejam ultrapassados os fundamentos ora expostos e mantido o entendimento pela Responsabilidade Solidária por Grupo Empresarial, requerem as Recorrentes a exclusão, do montante da CPRB ora exigido, dos valores previamente recolhidos a este título pelas Recorrentes FERROVIA CENTRO ATLÂNTICA S/A E FERROVIA NORTE SUL S/A, conforme documentos de arrecadação anexados aos autos.

Além disso, nesta remota hipótese, também deverão ser excluídos da exigência os valores previamente recolhidos pela Primeira Recorrente a título das Contribuições Previdenciárias previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei Federal nº 8.212/91.

Não se trata, como afirma o Acórdão Recorrido, de “pedido incompatível com a defesa apresentada”, mas sim de providência a ser adotada de ofício pela Fiscalização na hipótese de manutenção do lançamento, sob pena de enriquecimento injustificado.

Ora, ao apurar o quantum que entende devido, consistente em suposto pagamento a menor da CPRB, por óbvio a Autoridade Administrativa deverá abater da exigência os valores já recolhidos pela Recorrente e supostas coobrigadas a este título, não havendo que se falar em formulação de pedido de restituição ou compensação para tanto.

III - DO PEDIDO:

17. Diante do exposto, requer a Recorrente seja conhecido e provido o presente Recurso, reformando-se a decisão recorrida com vista a que seja julgado integralmente insubsistente o lançamento.

Ao final do recurso a contribuinte requer que seja conhecido e provido o recurso, e consequente reforma da decisão recorrida, julgando-se integralmente insubsistente o lançamento. Requer ainda, sucessivamente, *“a exclusão do ICMS, ISS, PIS e COFINS da base de cálculo da Contribuição Previdenciária em cobrança, bem como das parcelas previamente recolhidas a este título, reformando-se o lançamento ao menos neste ponto.”*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

As recorrentes foram intimadas da decisão de primeira instância, por via postal, em 31/01/2019, exceto a Ferrovia Centro Sul S.A. (05/02/2019), conforme Avisos de Recebimento de e.fls. 3474 a 3481. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 1º/03/2019, conforme atestam os “Termo de Solicitação de Juntada” (e.fl. 3483) e “Termo de Análise de Solicitação de Juntada” (e.fl. 3484), considera-se tempestivo.

Antes da análise do mérito do presente recurso, cumpre esclarecer que é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei ou inconstitucionalidade. Nesse mesmo diapasão, temos o art. 62 do Regimento Interno deste Conselho (RICARF): *“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”*. O controle de legalidade efetivado por este Conselho, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Perquirindo se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.

Cumpre também pontuar que, as decisões administrativas e judiciais que a recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam diretamente decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram. Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Sujeição ao Recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - Instituída pela Lei Nº 12.546, de 2011

O ponto central em discussão na presente lide é definir se a autuada encontrava-se, no período de 1º/01/2014 a 30/11/2015, sujeita ao recolhimento da Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita Bruta (CPRB), instituída pela Lei nº 12.546, de 2011.

Conforme relatado, a autuada alega ser insubsistente o fundamento central do lançamento, bem como o entendimento no qual se pautou o acórdão recorrido, no sentido de que

sua atividade principal consistiria na “Prestação de Transporte Ferroviário de Cargas”, conforme CNAE (49-11-6/00).

Afirma que: (i) sequer detém o direito de concessão para a exploração de tal serviço; (ii) a operacionalização do serviço é realizada mediante a contratação de reserva de capacidade com as empresas concessionárias; (iii) a inexistência de CNAE relativo à efetiva atividade empresarial desempenhada pela Recorrente e; (iv) a necessidade de inscrição no CNAE em diversas classificações econômicas, de forma a abranger todas as atividades ínsitas à operação de logística, visando possibilitar a emissão dos documentos fiscais legalmente exigidos. Complementa que a exploração do serviço público de transporte ferroviário é de competência da União, que poderá prestá-lo diretamente ou mediante outorga de concessão, consoante preconiza o artigo 21, inciso XII, alínea “d” da Constituição da República. Dessa forma, a Lei, ao estabelecer a cobrança da CPRB às “empresas de transporte ferroviário de cargas”, somente poderia se referir às concessionárias do serviço de transporte público ferroviário, em se considerando o regime de exclusividade adotado para a outorga de concessão do referido serviço. Restando assim, no seu entender, desconstituída a premissa central da presente autuação, pois a Recorrente não é empresa prestadora do serviço de transporte público ferroviário, ou seja, não se enquadra na hipótese legal instituída na Lei nº 12.546, de 2011 (CPRB), com alteração introduzida pela Medida Provisória 612.

Com efeito, afirma explorar as atividades relacionadas ao transporte, por meio de um ou mais contratos, compreendendo inúmeros serviços, tais como: (i) agenciamento e movimentação de cargas; (ii) projetos logísticos; (iii) carga e descarga, dentre outros, de modo a promover a integração e o gerenciamento da cadeia logística, o que não se confunde com a efetiva prestação do serviço de transporte. Esclarece que o seu enquadramento no CNAE 4911-6/00 justifica-se estritamente para o cumprimento de obrigação acessória exigida pela legislação de regência em face das empresas operadoras, qual seja, a emissão do Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), muito embora o serviço em comento seja prestado exclusivamente pelas empresas concessionárias, conforme exposto anteriormente. Contudo, a mera inscrição em determinado CNAE, frisa, motivada para fins do cumprimento de obrigação acessória (emissão de CTE) não é capaz de atrair, por si só, a sujeição passiva da CPRB, pois o referido CNAE não é hipótese de incidência da exação. Uma vez que a hipótese de incidência da CPRB é o auferimento de receita decorrente da prestação de serviço de transporte ferroviário; atividade que é objeto dos contratos celebrados com as empresas detentoras da respectiva concessão, por óbvio assim, segundo entendimento da recorrente, que a sujeição passiva da contribuição recaia sobre as concessionárias que efetivamente prestam esse serviço. Complementa que, quando a recorrente assume com seus clientes o compromisso de operar o serviço de transporte ferroviário, este depende necessariamente da subcontratação da prestação mediante a celebração de instrumentos específicos de reserva de capacidade com as empresas detentoras dessa concessão, extraindo trechos do TVF que, entende, corroborarem tal assertiva. Conclui que tal contexto está documentalmente comprovado no presente processo, especialmente diante da juntada aos autos dos “Contratos de Reserva de Capacidade” celebrados com as empresas concessionárias do serviço de transporte ferroviário.

Eis o texto dos arts. 8º e 9º da referida Lei nº 12.546, de 2011, vigentes à época da ocorrência dos fatos, no que interessa à presente análise:

Art. 8º Contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de

julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I.

(...)

§ 3º O disposto no caput também se aplica às empresas:

(...)

XV - de transporte ferroviário de cargas, enquadradas na classe 4911-6 da CNAE 2.0; (incluído pela Lei nº 12.844, de 19/07/2013).

(...)

§ 9º As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada, não lhes sendo aplicado o disposto no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 10. Para fins do disposto no § 9º, a base de cálculo da contribuição a que se referem o caput do art. 7º e o caput do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades. (Incluído pela Medida Provisória nº 612, de 2013) (Produção de efeito) Vigência encerrada

(...)

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

I – a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 ;

II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) de exportações; e (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) decorrente de transporte internacional de carga; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013) (Produção de efeito)

(...)

§ 10. Para fins do disposto no § 9º, a base de cálculo da contribuição a que se referem o caput do art. 7º e o caput do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 12. As contribuições referidas no caput do art. 7º e no caput do art. 8º podem ser apuradas utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento dessas contribuições. (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)

(...)

Considerando as diversas alterações ocorridas no texto do diploma legal, a matéria foi organizada pela Instrução Normativa RFB nº 1436, de 30 de dezembro de 2013, que, ainda no que se refere à presente lide, assim disciplina:

Instrução Normativa RFB nº 1436, de 30 de dezembro de 2013

Art. 1º Até 31 de dezembro de 2020, as contribuições previdenciárias das empresas que desenvolvem as atividades relacionadas nos Anexos I e IV ou produzem os itens listados nos Anexos II e V incidirão sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, observado o disposto nesta Instrução Normativa e aplicando-se: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1812, de 28 de junho de 2018) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1812, de 28 de junho de 2018)

I - os Anexos I e II para fatos geradores ocorridos até 31 de agosto de 2018; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1812, de 28 de junho de 2018) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1812, de 28 de junho de 2018)

(...)

§ 5º As empresas de que trata o caput estarão sujeitas à CPRB: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

I - obrigatoriamente, até o dia 30 de novembro de 2015; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

II - facultativamente, a partir de 1º de dezembro de 2015.

(...)

Art. 17. As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela CPRB estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE principal.

§ 1º O enquadramento no CNAE principal será efetuado pela atividade econômica principal da empresa, assim considerada, dentre as atividades constantes no ato constitutivo ou alterador, aquela de maior receita auferida ou esperada.

§ 2º A “receita auferida” será apurada com base no ano-calendário anterior, que poderá ser inferior a 12 (doze) meses, quando se referir ao ano de início ou de reinício de atividades da empresa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

(...) (negritei)

Em que pese os argumentos contrários apresentados pela recorrente, as evidências são fartas nos autos quanto ao fato de sujeitar-se ao recolhimento da CPRB, pelo exercício da atividade de transporte ferroviário de cargas, enquadrada na classe 4911-6 da CNAE.

Além da própria autodeclaração de enquadramento na CNAE 4911-6/00 nos diversos cadastros e declarações prestados pela autuada, com destaque para o CNPJ e GFIP's, temos ainda, conforme destacado no Termo de Verificação Fiscal, as Atas de Assembleias Gerais Extraordinárias realizadas em 26/12/2012 e 10/08/2015, que apontam como objeto social da Companhia, entre outras atividades, a prestação de serviço de transporte ferroviário de cargas:

Artigo 2º A Companhia tem por objeto as seguintes atividades: (a) prestação e/ou contratação de serviços de transporte integrado de cargas através dos modais ferroviário e rodoviário, dentre outros, isoladamente ou combinados entre si de forma intermodal ou multimodal, inclusive atuando como operador de transporte multimodal - OTM; (b) realização de investimentos e obras em projetos de infra-estrutura; e (c) exploração de atividades relacionadas direta ou indiretamente a serviços de transporte de carga, tais como, carga, descarga e transbordo, gestão e administração de terminais rodoviários e ferroviários, permitindo a movimentação e armazenagem de mercadorias e contêineres, agenciamento de cargas, incluindo a contratação de espaço para embarques rodoviários, ferroviários, marítimos e portuários, projetos logísticos para o transporte de carga, transporte rodoviário de carga de produtos perigosos ou não e a locação de vagões.

Também foi demonstrado no TVF, que a Receita Bruta Declarada pela autuada, relativamente aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, apresenta como atividade preponderante justamente a “Receita de Transporte Ferroviário”, representando 73%, 77,2% e 77%, do total do faturamento nos respectivos períodos. Há que se observar que tais receitas decorrem de documentos fiscais emitidos diária e rotineiramente pela contribuinte e constantes de suas demonstrações contábeis, assim como, das informações constantes em sua escrita fiscal.

Em atendimento a um dos Termos de Intimação, a contribuinte informa ter recebido orientação do Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários

Estaduais (ENCAT), conforme documento de e.fl. 364, no sentido de que, quando fosse contratada para executar transporte de cargas da origem até o destino utilizando apenas o modal ferroviário, deveria emitir o CT-e específico deste modal, conforme se extrai do texto a seguir reproduzido:

ASSUNTO: QUESTIONAMENTO REFERENTE À DOCUMENTAÇÃO A SER EMITIDA PROTOCOLO NA SEF MG – SIGED 00061593 1191 2013.

(...)

Inicialmente informamos que as exigências para emissão de documento fiscal não se modificaram pela substituição do documento em papel pelo eletrônico, portanto, os procedimentos adotados na emissão do CT-e são os mesmos que existiam em relação aos documentos em papel substituídos.

Em relação ao questionado:

“Qual o documento fiscal correto a ser utilizado pela VLI quando esta for contratada pelo cliente para executar transporte de cargas da origem até o destino, utilizando um único modal?”

Sendo a VLI um transportador ferroviário, e rodoviário, dentre outros, o documento a ser emitido por esta quando utilizar um único modal deve ser o CT-e específico deste modal, observada as legislações nacionais e estaduais referentes a este processo e referente a emissão do CT-e do subcontratado nos casos de subcontratação.

Além da expressa afirmação acima, de que a VLI é um transportador ferroviário, constam dos autos milhares de Documentos Auxiliares do Conhecimento de Transporte Eletrônico - DACTE (e.fls. 365/3415) emitidos pela autuada, relativos, exatamente, à prestação de serviços ferroviários de carga, o que contradiz a afirmação de que se utiliza do código da CNAE 4911-6/00, apenas para cumprimento de obrigação acessória exigida pela legislação de regência em face das empresas operadoras, vez que, cabalmente demonstrada a preponderância de tal atividade.

Importante destacar que em tais documentos, relativos a prestações de serviços de transporte ferroviário de cargas (os DACTE), consta sempre o destaque do ICMS, ou informação relativa a eventual não incidência ou diferimento de tal tributo. Trata-se, o ICMS, de um imposto de competência dos estados e do Distrito Federal que incide, entre outras hipóteses, sobre a prestação de serviços de transporte ferroviário intermunicipal e interestadual. Ocorre que, a autuada recolhe mensalmente milhões de reais aos cofres dos estados brasileiros a título de ICMS devido pela prestação de serviço de transporte ferroviário. Tal fato, mais uma vez, contradiz a tese da defesa de que não presta serviço de transporte ferroviário de carga, é inconcebível que uma empresa, componente de um dos maiores conglomerados econômicos do país, recolha anualmente dezenas de milhões de reais de ICMS decorrente da prestação de serviços ferroviários de carga e, simplesmente, alegue que não presta tais serviços, a despeito do rotineiro recolhimento do imposto estadual. O fato é tão notório que a autuada solicita, caso mantida sua sujeição passiva, a exclusão dos valores do ICMS por ela pagos da base de cálculo da contribuição.

Acrescente-se que, ainda conforme o Termo de Verificação lavrado pela fiscalização, da análise dos Conhecimentos de Transporte Multimodal de Cargas (CTMC), emitidos até o mês de agosto de 2014 pela recorrente, constatou-se que no campo específico “Identificação dos Modais e Transportadores”, apenas o modal ferroviário foi utilizado. Da mesma forma, em relação aos CT-E específicos, emitidos a partir de setembro de 2014, conforme se verificou dos formulários “DACTE - Documento Auxiliar do Conhecimento”, os campos “Dados Específicos do Modal Ferroviário” e “Informações das Ferrovias Envolvidas” ,

também resta claro que foi utilizado apenas o modal ferroviário, o que evidencia que a autuada presta serviços de transporte ferroviário de forma rotineira e preponderante.

Afirma a recorrente, tanto na peça impugnatória, quanto no recurso, que ao assumir com seus clientes o compromisso de operar o serviço de transporte ferroviário, este depende necessariamente da subcontratação da prestação mediante a celebração de instrumentos específicos de reserva de capacidade com as empresas detentoras dessa concessão. Corroborando tal afirmação, apresenta contratos celebrados com clientes e com operadores do serviço de transporte ferroviário. Ora, em tais afirmações há expressa declaração, da própria autuada, de que presta serviços de transporte ferroviário de cargas, prestação esta executada mediante subcontratações, o que não afasta o fato de que, perante as empresas contratantes é a VLI Multimodal o prestador do serviço. Prestador esse que emite os respectivos documentos fiscais exigidos pela legislação específica para acobertamento do serviço e recolhe o imposto estadual incidente sobre tais prestações de serviço de transporte ferroviário.

Foi ainda demonstrado no TVF que os gastos com mão de obra decorrentes das subcontratações firmadas com suas controladas/controladora, detentoras de concessão, permissão ou autorização para exploração dos respectivos modais, para execução dos serviços de transporte ferroviário, foram reconhecidos como “Custos dos Serviços Vendidos”, conforme se verifica da seguinte reprodução do item “4.26 – Custos - das Notas Explicativas da Administração às Demonstrações Contábeis”:

4.26 - Custos

Os custos dos Serviços Vendidos estão assim representados

	31/12/2015	31/12/2014
Pessoal	(13.602)	-
Tributos	(1.343)	-
Encargos Sociais	(2.991)	-
Material e Componentes Ferroviários	(7)	-
Serviços Contratados (*)	(1.074.206)	(1.039.921)
Depreciação	(67.267)	(40.381)
Amortização Direito Contratual	(461.386)	(485.953)
Outros	-	(2.160)
	(1.620.802)	(1.568.415)

(*) Os valores referem-se principalmente a prestação de serviços de transporte (modelo tarifário) entre FCA e VALE (Grifamos)

Tomando exemplificativamente o exercício de 2014, os valores relativos a prestação de serviços de transporte de cargas ferroviário, identificados no quadro acima como “Serviços Contratados”, estão discriminados na Escrituração Contábil Fiscal - Exercício 2014, como “Locação de mão-de-obra”, conforme se verifica do Registro L210 – Informativo da Composição de Custos, como Locação de Mão de Obra:

ECF 2014

Código	Descrição	Valor
49	Locação de Mão-de-obra	948.728.251,53
64	Outros Custos	90.478.123,15
	Soma	1.039.206.374,68

2.1.1.7.2.2.9 – Coerentes com as informações constantes das

Da mesma forma, nas Demonstrações do Resultado do Exercício (DRE), constantes da Escriturações Contábeis Fiscais (ECF) transmitidas pela contribuinte assim foram classificados, como “Custos dos Serviços Vendidos”:

Demonstração do Resultado do Exercício - Contas Contábeis

Período da Escrituração: **01/01/2014 a 31/12/2014**

331112001 Custos de transporte ferroviário de carga geral R\$ (1.568.414.659,91)

Demonstração do Resultado do Exercício - Contas Contábeis

Período da Escrituração: **01/01/2015 a 31/12/2015**

331112001 Custos de transporte ferroviário de carga geral R\$ (1.620.801.487,66)

Referidos custos referem-se, exatamente, às subcontratações de serviços de transportes ferroviários de cargas em geral, conforme Instrumentos Contratuais celebrados entre a VLI Multimodal S/A e suas controladas/coligadas, constantes dos autos (e.fls. 208/235 e 236/254), que apresentam o seguinte objeto:

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS E SERVIÇOS CORRELATOS QUE ENTRE SI CELEBRAM VALE S.A E VLI MULTIMODAL S.A.

Pelo presente instrumento particular de contrato, de um lado, **VALE S.A.**, pessoa jurídica de direito privado, com sede na Av. Graça Aranha, 26, Rio de Janeiro/RJ, inscrita no CNPJ sob o nº 33.592.510/0001-54, neste ato representada na forma de seu Estatuto Social ("**VALE**" ou "**CONTRATADA**"), e, de outro lado, **VLI MULTIMODAL S.A.**, atual denominação da VALE OPERAÇÕES FERROVIÁRIAS S.A., pessoa jurídica de direito privado, com sede na Av. Graça Aranha, 26, 3º andar, inscrita no CNPJ sob o nº 42.276.907/0001-80, neste ato representada na forma de seu Estatuto Social ("**VLI MULTI**" ou "**CONTRATANTE**"), em conjunto denominadas "**PARTES**" CLÁUSULA 1 – OBJETO

(...)

CLÁUSULA 1-OBJETO

1.1 — O presente CONTRATO tem como OBJETO a prestação pela CONTRATADA de serviços de transporte ferroviário de cargas ("**SERVIÇOS**") e, eventualmente, operações de carga e descarga (serviços acessórios) em terminais das PARTES, conforme especificações, quantidades, produtos e Fluxos constantes do Anexo 1 - Programa Anual ("Orçamento") 2013 e Anexo II — Programa Plurianual ("PDL - Plano Diretor de Logística"), que serão revisados anualmente.

1.1.1 - A **CONTRATANTE** contratará serviços de transporte ferroviário de cargas diretamente com outras concessionárias que façam limite com as Ferrovias para Fluxos com origem fora da malha das Ferrovias e que sejam concluídos pela **CONTRATADA**, em regime de tráfego mútuo ou direito de passagem. As condições operacionais e comerciais serão definidas em COE entre tais concessionárias e a **CONTRATADA**, na forma da legislação do setor ferroviário. Não obstante, tais Fluxos serão considerados, no que diz respeito à parcela do transporte realizado na malha das Ferrovias, para a programação de transporte e reserva de capacidade conforme disposto nas cláusulas Quarta, Sexta e Sétima. Fica desde já acordado que a responsabilidade da **CONTRATADA** se inicia com o recebimento das cargas pela **CONTRATADA** das concessionárias que iniciaram o transporte ferroviário.

1.1.2 - A **CONTRATADA** reconhece e concorda que: (i) a **CONTRATANTE**, na qualidade de Operador de Transporte Multimodal (OTM), promoverá, em nome próprio, a comercialização dos serviços de transporte ferroviário de cargas

anteriormente prestados pela CONTRATADA, o que fará respeitando todas as premissas e obrigações constantes deste instrumento; e (ii) os Clientes utilizarão a capacidade de transporte disponibilizada pela CONTRATADA à CONTRATANTE pelo presente Contrato, de acordo com as condições operacionais estipuladas no Anexo (...)

**CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE
TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS E SERVIÇOS
CORRELATOS QUE ENTRE SI CELEBRAM FERROVIA
CENTRO-ATLÂNTICA S.A E VALE OPERAÇÕES
FERROVIÁRIAS S.A.**

Pelo presente instrumento particular de contrato, de um lado, **FERROVIA CENTRO-ATLÂNTICA S.A.**, pessoa jurídica de direito privado, com sede na Av. Sapucaí, 383, Bairro Floresta, Belo Horizonte/MG, inscrita no CNPJ sob o nº 00.924.429/0001-75, neste ato representada na forma de seu Estatuto Social ("**FCA**" ou "**CONTRATADA**"), e, de outro lado, **VALE OPERAÇÕES FERROVIÁRIAS S.A.**, pessoa jurídica de direito privado, com sede na Av. Graça Aranha, 26, 3º andar, inscrita no CNPJ sob o nº 42.276.907/0001-28, neste ato representada na forma de seu Estatuto Social ("**VOF**" ou "**CONTRATANTE**"), em conjunto denominadas "**PARTES**":

(...)

CLÁUSULA 1-OBJETO

1.1 - Pelo presente Contrato, a CONTRATADA prestará à CONTRATANTE serviços de transporte ferroviário de cargas ("**SERVIÇOS**") e que incluirão eventualmente operações de carga e descarga (serviços acessórios) em terminais da CONTRATADA, conforme especificações, quantidades, produtos e fluxos constantes do ANEXO I — Programa Anual ("Orçamento") 2011 e Regras para a elaboração dos Programas dos anos subsequentes e ANEXO II - Programa Plurianual ("PDL - Plano Diretor da Logística") 2011-2020, que serão revisados anualmente.

1.1.1 - **A CONTRATADA reconhece e concorda que a CONTRATANTE, na qualidade de Operador de Transporte Multimodal ("OTM"), promoverá, em nome próprio, a comercialização do serviço de transporte ferroviário de cargas**, cujos clientes utilizarão a capacidade de transporte disponibilizada pela CONTRATADA à CONTRATANTE pelo presente Contrato, de acordo com as condições operacionais estipuladas no ANEXO III, que poderá ser revisado mediante acordo das PARTES.

1.1.2 - **As PARTES declaram que cada uma delas exercerá suas operações de forma separada e autônoma e declaram que cada uma delas responderá isoladamente pelos riscos, demandas e passivos que possam surgir da atividade empresarial.** (grifei)

As cláusulas 1, subitens 1.1.2 e 1.1.1 dos contratos firmados entre a recorrente e as empresas VALE S.A. e FERROVIA CENTRO-ATLÂNTICA S.A, respectivamente, estabelecem claramente que a VLI Multimodal S.A. **promoverá, em nome próprio, a comercialização do serviço de transporte ferroviário de cargas**, o que, mais uma vez, contradiz a tese da autuada de que não presta tais serviços. O fato da autuada subcontratar a execução do serviço não retira sua condição de prestador do serviço ferroviário de carga perante seus clientes, o que fica bastante explícito no subitem 1.1.2, acima reproduzido, que deixa claro que a VLI Multimodal exercerá suas operações de forma separada e autônoma, respondendo isoladamente pelos riscos, demandas e passivos decorrente de sua atividade empresarial. Repise-se que constam dos autos milhares de Documentos Auxiliares do Conhecimento de Transporte Eletrônico (fls. 365/3415), emitidos pela autuada, relativos, exatamente, à prestação de serviços ferroviários de carga.

Também foi demonstrado no trabalho da fiscalização a inoccorrência de transporte multimodal no caso concreto e respectivo período da autuação, que se limita ao transporte ferroviário, conforme o seguinte excerto extraído do TVF (fl. 55):

c) Inoccorrência de transporte multimodal no caso concreto pelos seguintes motivos:

“Transporte Multimodal de Cargas é aquele que, regido por um único contrato, utiliza duas ou mais modalidades de transporte, desde a origem até o destino, e é executado sob a responsabilidade única de um Operador de Transporte Multimodal”. (Art. 2º da Lei 9.611/98)

- No período 01/2014 a 08/2014, a despeito da emissão dos CTMC's, restou constatado do campo específico “Identificação dos Modais e Transportadores”, que apenas o modal ferroviário foi utilizado.

“A emissão do Conhecimento de Transporte Multimodal de Cargas e o recebimento da carga pelo Operador de Transporte Multimodal dão eficácia ao contrato de transporte multimodal”. (Art. 9º da Lei 9.611/98)

- No período 09/2014 a 10/2015 não houve emissão dos CTMC's sendo emitidos apenas os CT-E's específicos do modal ferroviário.

d) Incontroverso, por tanto, que está correto o entendimento da Fiscalizada que com base na preponderância de sua atividade principal se autoenquadrou no “CNAE 4911-6/00 - Transporte Ferroviário de Cargas”, haja vista que, nos exercícios de 2013 a 2015, foi nessa atividade que se verificou a sua maior receita.

Conforme os §§ 9º e 10 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, as empresas sujeitas ao recolhimento da CPRB, pelo enquadramento de sua atividade econômica pelo código CNAE, devem considerar apenas o código de sua atividade principal, considerando como tal, aquela referente à maior receita auferida, com base no ano calendário anterior. Foi fartamente evidenciado, inclusive com elaboração de quadro demonstrativo, que nos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, a maior parcela de receita bruta auferida pela recorrente (mais de 72% em todos os anos) refere-se à atividade de prestação de serviços de transporte ferroviário de cargas, cujo código da CNAE é 4911-6/00. Situação esta corroborada pelos respectivos documentos de transporte emitidos pela autuada, pelas declarações prestadas, pela apuração e pagamento do imposto estadual incidente sobre a prestação do serviço de transporte ferroviário e contratos firmados, cujo objeto incluía tal atividade, sendo o único tipo de transporte prestado.

No julgamento de piso já se afirmou que a alegação de que somente as concessionárias do serviço de transporte ferroviário de cargas poderiam executar tais serviços, em face do modelo brasileiro adotado, não se sustenta, pois o que prevalece é a prestação dos serviços de transporte ferroviário realizada pela recorrente a seus clientes, o que ficou exaustivamente demonstrado, independentemente de subcontratações. Como bem afirma a própria recorrente, a hipótese de incidência da CPRB é o auferimento de receita decorrente da prestação de serviço de transporte ferroviário, o que ficou comprovado pelos documentos fiscais emitidos, contratos celebrados, entre outras evidências apontadas.

Baseado em todo o exposto, entendo correto o lançamento fiscal quanto ao enquadramento da autuada como prestadora de serviço de transporte ferroviário de cargas, de acordo com o código CNAE 4911-6/00, declarado pela mesma no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas, com especial relevância ao fato de que mais de 72% de sua receita bruta nos períodos fiscalizados e no ano-calendário anterior a tal período, corresponderam a tal atividade.

Base de Cálculo da CPRB – Receita Bruta

Na sequência do recurso, solicita a contribuinte, caso mantida sua sujeição passiva, a exclusão, da base de cálculo da CPRB, dos valores relativos ao ICMS, ao Imposto de

competência dos municípios incidente Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), às contribuições para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Para tal, argumenta não ser lícito considerar como receita – seja para fins da Cofins/PIS, seja da CPRB - valores que configuram desembolsos devidos pelo contribuinte a partir, justamente, do recebimento daquela (receita), eis que sabidamente implicam decréscimo patrimonial, como é o caso do ICMS e do ISSQN. Defende que, embora possam ser considerados contidas no montante dos ingressos financeiros, estas parcelas verdadeiramente não lhe pertencem, repassadas que serão aos cofres públicos. Isto é, em nada crescem ou modificam, positivamente, o patrimônio do contribuinte. Quanto à exclusão do ICMS e do ISSQN da base da CPRB afirma ser simples decorrência lógica do tanto quanto decidido no RE n.º 574.706, pois essa contribuição compartilha a mesma base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep, relativamente à qual o c. Supremo Tribunal Federal (STF) já elucidou não estar nela contida o imposto estadual (e, logicamente, também o Municipal). Nesse mesma linha, entende que tal conclusão há também que alcançar os valores das próprias CPRB, Cofins e PIS/Pasep, inclusas nas bases de cálculo delas mesmas e reciprocamente; a despeito do que prediz o artigo 12, § 5º, do Decreto-Lei n.º 1.598 (*“na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes”*), fato é que se trata de uma adição artificial à base de cálculo destas contribuições; afinal, logicamente a receita precede o tributo sobre ela incidente e, por isso, ele próprio nunca poderia expressar a efetiva capacidade contributiva do sujeito passivo. Advoga que, o fato de dever tributos sobre a receita não configura um signo distintivo de riqueza, porque a sua gradação (o *quantum* da incidência) não depende de qualidades individuais do contribuinte, mas, sim, de um fator externo fruto de política fiscal. Cita o julgamento pelo STF do RE n.º 574.706, onde afirma ter sido firmada, em repercussão geral, a tese segundo a qual *“O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins”*, reproduzindo parte de votos. E conclui afirmando que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial n.º 1.624.297/RS, em sede de recurso repetitivo, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo da CPRB, de forma que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) estaria vinculado a tal decisão nos termos do art. 62, §1º, inc, II, alínea “b”, de seu Regimento Interno.

Ao tratar da base de cálculo da CPRB a Lei nº 12.456, de 2011, assim preleciona:

Art. 8º Contribuirão **sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos**, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I.

(...)

§ 10. Para fins do disposto no § 9º, **a base de cálculo da contribuição a que se referem o caput do art. 7º e o caput do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades.** (Incluído pela Medida Provisória nº 612, de 2013) (Produção de efeito) Vigência encerrada

(...)

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

I – a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 ;

II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) de exportações; e (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) decorrente de transporte internacional de carga; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013) (Produção de efeito)

(...)

§ 7º Para efeito da determinação da base de cálculo, podem ser excluídos da receita bruta: (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

II – (VETADO); (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

III - o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, se incluído na receita bruta; e (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

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. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 8º (VETADO) . (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 9º As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada, não lhes sendo aplicado o disposto no § 1º . (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 10. Para fins do disposto no § 9º , a base de cálculo da contribuição a que se referem o caput do art. 7º e o caput do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 12. As contribuições referidas no caput do art. 7º e no caput do art. 8º podem ser apuradas utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento dessas contribuições. (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)

(...) (grifei)

Visando dirimir dúvidas quanto à apuração da CPRB, foi elaborado o Parecer Normativo (PN) Cosit nº 3, de 21 de novembro de 2012, cuidando justamente de: *“analisar a definição e a abrangência da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita instituída pelos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, substitutiva das contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.”* Peço vênha para reproduzir as principais conclusões do referido parecer:

10. Por didático, remete-se à compilação das normas relativas à receita bruta existentes no arcabouço normativo do citado imposto efetuada pelo art. 279 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que o regulamenta:

“Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.”

11. Ademais, a argumentação expendida nas razões do veto presidencial ao inciso VI do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, que se pretendia inserir por meio do art. 55 da Lei nº 12.715, de 2012, corrobora o entendimento de que, para fins de apuração da contribuição previdenciária substitutiva em tela, deve-se adotar o conceito de receita

bruta tradicionalmente utilizado na legislação tributária. Eis a referida argumentação, constante da Mensagem de veto nº 411, de 17 de setembro de 2012:

Inciso VI do caput e inciso II do § 7º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, inseridos pelo art. 55 do projeto de lei de conversão

“VI - a receita bruta compreende o valor percebido na venda de bens e serviços nas operações de conta própria ou alheia, bem como o ingresso de qualquer outra natureza auferido pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou de sua classificação contábil, sendo também irrelevante o tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica.”

“II - as reversões de provisões e as recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita;”

Razão dos vetos

“Ao instituir conceito próprio, cria-se insegurança sobre sua efetiva extensão, notadamente quando cotejado com a legislação aplicável a outros tributos federais.”

12. Portanto, forçoso concluir-se que, para determinação da base de cálculo da contribuição substitutiva a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, a receita bruta compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria; a receita decorrente da prestação de serviços em geral; e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

13. Por outro lado, acerca das exclusões da base de cálculo da contribuição substitutiva em exame não é necessário elaborar qualquer integração normativa por via interpretativa, pois as normas de regência estabeleceram expressamente as possibilidades de exclusão, conforme disposições do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, compiladas no inciso II do art. 5º do Decreto nº 7.828, de 16 de outubro de 2012, que regulamenta a referida contribuição:

“Art. 5º Para fins do disposto nos arts. 2º e 3º:

(...)

II - na determinação da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita, poderão ser excluídos:

- a) a receita bruta de exportações;
- b) as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos;
- c) o IPI, quando incluído na receita bruta; e
- d) 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.”

Conclusão

14. Diante do exposto, conclui-se que:

- a) a receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria; a receita decorrente da prestação de serviços em geral; e o resultado auferido nas operações de conta alheia;
- b) podem ser excluídos da receita bruta a que se refere o item “a” os valores relativos: à receita bruta de exportações; às vendas canceladas e aos descontos incondicionais

concedidos; ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando incluído na receita bruta; e ao 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.

Conforme demonstrado, a base de cálculo da CPRB encontra-se claramente prevista na lei instituidora da contribuição, como não poderia ser diferente, dado o princípio da estrita legalidade. Não obstante, foi publicado o PN Cosit nº 3, de 2012, que trouxe ainda maior clareza para efeito de sua apuração, onde ficou novamente consignado que somente podem ser excluídos da receita bruta, para o efeito de cálculo da CPRB, as vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos; o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando incluído na receita bruta; e o ICMS quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. De pronto, por expressa disposição normativa em sentido contrário, verifica-se improcedente o pleito da recorrente quanto à exclusão da base de cálculo da CPRB, dos valores relativos ao ICMS, ao ISSQN e às contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.

Quanto ao invocado julgado do Supremo Tribunal Federal (RE nº 574.706), já foi apontado no julgamento de piso o fato de tratar-se de discussão atinente à base de cálculo para o efeito de apuração das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, não se estendendo à CPRB. Ademais, assinalo que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou a respeito da inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, ao analisar o “Tema 1048 - Inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB”, sendo apontado como *leading case* o RE 1187264, sendo reconhecida a repercussão geral do tema, onde restou assentada a seguinte “Tese: É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.” Nesse mesmo diapasão, por meio do RE 1285845, também sob o rito de repercussão geral, foi discutida a possibilidade de inclusão do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza na base de cálculo da CPRB, Tema 1135, sendo firmada a tese de que: “**Tema 1135:** É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza -ISS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.” Novamente sem razão a recorrente

Em complemento, resta ratificar que, nos termos do art. 62, *caput*, do regimento interno deste Conselho, é vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, ressalvada, entre outras, a hipótese de decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF e pelo STJ em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015, situação que não se amolda às decisões judiciais acima reportadas, posto que não definitivas.

Responsabilidade Solidária das Coobrigadas

Insurgem-se as recorrentes quanto à imputação de responsabilidade solidária entre a autuada e as pessoas jurídicas, componentes do mesmo grupo econômico, VLI S/A, Ferrovia Centro Atlântica S/A e Ferrovia Norte Sul S/A., alegando, em princípio, tratar-se de matéria reservada a lei complementar e que não poderia ser utilizada a obrigação solidária pela formação de grupo econômico no inc. IX, do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, vez que: “*mera legislação ordinária, sendo patente a sua inconstitucionalidade por flagrantemente afrontar comando legal contido em dispositivo constitucional.*” Acrescenta que, do que se infere do item 3.8 do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal lançadora se limita a citar incidentalmente o disposto

no artigo 124, I, do CTN, sem delimitar ou comprovar qualquer pressuposto que autorize tal imputação. Conclui que a jurisprudência do STJ é sólida no sentido de que a incidência da solidariedade, contida no citado artigo 124, I, pressupõe a prática conjunta da situação ou ato que corporifica o fato gerador da obrigação principal, não bastando o mero interesse econômico típico dos grupos societários, o que jamais foi objeto de imputação no presente caso. Apresenta ementa e recortes de julgamento ocorrido no STF (RE nº 562.276/PR), onde se discutiu a constitucionalidade do art. 13 da Lei nº 8.620, de 1993, afirma, sem outras explicações, que teria havido declaração de inconstitucionalidade do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, sem oferecer qualquer detalhe quanto à suposta ação declaratória de inconstitucionalidade, e requer a exclusão das responsáveis solidárias do polo passivo da obrigação tributária.

Na peça impugnatória a autuada não contestou o fato de reconhecimento, pela autoridade fiscal lançadora, do grupo econômico com suas coligadas/controladas, resumindo-se a alegações relativas à inconstitucionalidade do fundamento para tal caracterização. Tal fato ficou registrado no Acórdão recorrido nos seguintes termos:

12.2. 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. **No presente caso a Impugnante não se insurge quanto ao reconhecimento do grupo econômico com suas coligadas/controladas, insurgindo-se quanto à constitucionalidade do fundamento para tal caracterização.**

(...)

12.5. Releva destacar que no caso, como visto, além do fundamento baseado no art. 124, II, c/c o art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, houve a caracterização do grupo econômico também com fulcro no inciso I do art. 124 do CTN, em face da demonstração do interesse comum, como explicitado especificamente nos itens 3.8.5 e seguintes do TVF. **No caso, os fundamentos para a caracterização do interesse comum não foram objeto de controvérsia.** (sublinhados são do original, negritei)

No processo administrativo fiscal, não se admite a apresentação de argumentos e/ou documentos com o propósito específico de afastar pontos então incontroversos por não terem sido objeto de contestação na impugnação, pois estão fora dos limites da lide estabelecida, conforme preceitua o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo fiscal. Nesses termos, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, e precluso está o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário, vez que o limite da lide circunscreve-se aos termos da impugnação. De acordo com o mesmo ato normativo, todos os argumentos e provas que o contribuinte pretenda produzir devem ser apresentados no prazo da impugnação, precluindo o direito de apresentação em outro momento processual, salvo se presente alguma das condições de exceção indicadas no mesmo dispositivo legal, cuja ocorrência o recorrente não prova, nem mesmo alega.

Ao questionar suposta ausência de demonstração de interesse comum na realização do fato resta claro que a contribuinte tenta inovar a lide no recurso ora sob análise, em total descompasso com o que dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, vez que não contestado no momento oportuno, qual seja, na apresentação impugnação. Dessa forma, deixo de conhecer do presente recurso na parte em que alegada a falta de delimitação ou comprovação de qualquer pressuposto que autorize a imputação da responsabilidade solidária, por ausência de tal questionamento na impugnação.

A caracterização da sujeição passiva solidária foi assim justificada pela autoridade fiscal lançadora:

3.8.1 – Assim dispõe o Código Tributário Nacional – CTN (Lei 5.172, de 25/10/1966), ao tratar da solidariedade passiva:

(...)

Solidariedade

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

3.8.2 – Em consonância com a autorização contida no CTN, expressa no inciso II do artigo 124 acima transcrito, a legislação previdenciária assim dispõe no “art. 30, inciso IX, da Lei nº. 8.212/91”, diante da constatação da existência de grupo econômico:

“Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº. 8.620, de 05/01/1993).

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei; (negritamos)

(...).”

3.8.3 – No mesmo diapasão, o Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999, seguindo exatamente a mesma orientação da lei previdenciária, estabeleceu em seu art. 222 que:

“Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto nº. 4.032, de

26/11/2001).” (negritamos)

(...).”

3.8.4 – Conforme se verifica dos dispositivos a seguir transcritos, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, DOU de 17/11/2009, repetiu a previsão da Lei 8.212/1991 e do Regulamento da Previdência Social- RPS:

“Art. 152. São responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal:

I - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, entre si;

(...).”

3.8.4.1 – Esta mesma Instrução Normativa RFB 971/09, em seu art. 494, conceituou grupo econômico, nos seguintes termos:

“Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

(...).”

3.8.5 - A constatação do grupo econômico e interesse comum ficou patente com a utilização da marca VLI pela empresa objeto desta ação fiscal e pela sua Controladora

acima identificada, conforme se verificou em consulta aos dados cadastrais da base da RFB e instrumentos constitutivos registrados nos respectivos Órgãos de Registro.

3.8.6 – Além da utilização da marca comercial comum (VLI), conforme se verifica do quadro apresentado pela Fiscalizada em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal 04, consta que no período de ocorrência do fato gerador, o percentual de participação da VLI S/A sobre o capital votante da Fiscalizada e desta sobre o capital votante das demais coligadas era de 100,00%, o que demonstra o controle integral da VLI S/A sobre a Fiscalizada e desta sobre as suas controladas, fato que também demonstra subordinação e interesses comuns.

3.8.7 – Observou-se ainda a existência de administradores em comum, em relação à VLI Multimodal S/A e sua controladora VLI /S/A, bem como, sua controlada FCA, as quais têm como responsável perante a Receita Federal do Brasil o Sr. Marcus (missis), CPF: 078.325.177-78, além de todas as arroladas como solidárias serem representadas pelos mesmos outorgados conforme se verifica do Instrumento de Procuração fornecido à Fiscalização, em anexo.

3.8.8 – A relação com identificação e respectivos dados cadastrais das empresas componentes do grupo econômico foi fornecida pela Fiscalizada em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal 04, conforme ofício resposta, encaminhado a este Serviço de Fiscalização, com data de 24 de maio de 2018, de cujo quadro, verifica-se alguns endereços comuns, à rua Sapucaí, nº 383, Floresta, Belo Horizonte, Minas Gerais - CEP 30150.904, todas compartilhando da mesma estrutura administrativa e logística e mais, conforme se verifica em consulta aos dados informações do responsável pelas GFIP's, até mesmo o endereço eletrônico – ACACIO.NEVES@VLI-LOGISTICA.COM.BR, é compartilhado por todas, fato também que demonstra interesses convergentes entre as mesmas.

Foi destacado no julgamento de piso, com relação aos efeitos da decisão exarada pelo STF no RE nº 562.276, acima citado pela recorrente, que em tal decisão restou declarada a inconstitucionalidade da expressão “*e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada*”, do art. 13 da Lei nº 8.620, de 1993, sem qualquer ligação ou remissão à Lei nº 8.212 de 1991. Portanto, sem qualquer fundamento a alegada declaração de inconstitucionalidade do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212. de 1991.

Considerando a plena vigência do art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212, de 1991, deve-se repisar o fato de que é vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação, ou deixar de observar, tratado, acordo internacional, lei ou decreto, devendo ser mantida, assim, a sujeição passiva solidária conforme constante da autuação. Complemento que entendo plenamente demonstrada a caracterização do grupo econômico, conforme previsto no inciso I do art. 124 do CTN, em face da demonstração do interesse comum, como explicitado especificamente nos itens 3.8.5 e seguintes do TVF, acima reproduzidos, onde se demonstram relações entre controladoras e controladas, contratos recíprocos para desempenho de atividades sequenciais, compartilhamento de custos, gerentes e administradores comuns, entre outras evidências.

Exclusão de Valores Recolhidos a Título de CPRB pelas Responsáveis Solidárias e dos Valores Pagos pela Autuada a Título de Contribuições Previdenciárias com Base nos Incisos I e III Da Lei Nº 8.212, de 1991

Ao final, a autuada requer, subsidiariamente, caso mantido o lançamento e a responsabilidade solidária, a dedução, do montante da CPRB ora exigida, dos valores previamente recolhidos a este título pelas coobrigadas Ferrovia Centro Atlântica S/A e Ferrovia Norte Sul S/A, conforme documentos de arrecadação anexados aos autos. Assim como, a exclusão dos valores por ela recolhidos a título de Contribuições Previdenciárias previstas nos

incisos I e III do art. 22 da Lei Federal nº 8.212, de 1991 (Contribuição sobre a Folha de Salários). Entende ser providência a ser adotada de ofício, na hipótese de manutenção do lançamento, sob pena de enriquecimento injustificado, não havendo que se falar em formulação de pedido de restituição ou compensação para tanto.

Quanto ao pedido de exclusão dos valores recolhidos pelas responsáveis Ferrovia Centro Atlântica S/A e Ferrovia Norte Sul S/A, a legislação tributária federal é categórica no sentido de vetar a compensação de créditos próprios com eventuais créditos de terceiros, o que de pronto já impediria o acatamento de tal solicitação. Pagamentos indevidos ou a maior de tributos federais devem ser objeto de pedido de compensação ou restituição, sempre em nome da própria requerente. Por outro lado, a CPRB não se trata de uma contribuição com característica de não-cumulatividade, onde se poderia abater do montante devido valores pagos por outros contribuintes. Ademais, cabe a cada contribuinte proceder ao recolhimento da respectiva contribuição devida, uma vez constatada a ocorrência da hipótese de incidência do tributo. Não se pode concluir, de pronto, que efetivamente teria havido recolhimento indevido da CPRB por parte das coobrigadas, dada a natureza das atividades desenvolvidas pelas mesmas. Caso tenha efetivamente havido recolhimento indevido, caberia às interessadas as providências necessárias à repetição do indébito, observando-se as normas específicas de regência de tal procedimento.

No que se refere à solicitação de compensação dos valores pagos pela autuada nos termos dos incisos I e III da Lei nº 8.212, de 1991, diferentemente do decidido no julgamento de piso, este Colegiado tem entendido pela possibilidade de tal compensação. Em recente decisão unânime desta mesma 2ª Turma de julgamento, consubstanciada no Acórdão nº 2202-009.021, de relatoria da i.Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, apreciando a mesma matéria, foi deliberado que os recolhimentos efetuados a título de contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento devem ser aproveitados na apuração da CPRB. Em tal julgamento, entendeu-se serem tais recolhimentos próprios da recorrente e não haver nenhum óbice quanto ao seu aproveitamento e a negativa de seu aproveitamento, de fato, poderia vir a caracterizar enriquecimento indébito do Erário, uma vez que a contribuinte não mais poderá se valer de tais créditos, considerando o prazo prescricional. Ademais, trata-se de contribuição substitutiva, de forma que, ou se recolhe sobre a folha de pagamento, ou sobre a receita bruta, mas não sobre as duas (mesmo que o regime seja misto, cada qual tem suas bases de cálculo). Nesse mesmo sentido, o voto-vencedor proferido no Acórdão 2402-008.173.

Concluo assim, pela possibilidade de dedução do crédito tributário constante da presente autuação, com os valores pagos pela autuada a título de contribuições incidentes sobre a folha de salários, nos termos dos incisos I e III da Lei nº 8.212, de 1991, dentro do período de apuração objeto do presente lançamento.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer a parte relativa à alegação de falta de delimitação ou comprovação de pressuposto que autorize a imputação da responsabilidade solidária e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para que os recolhimentos efetuados pela recorrente, a título de contribuições incidentes sobre a folha de salários, nos termos dos incisos I e III da Lei nº 8.212, de 1991, relativos ao período de apuração objeto do lançamento, sejam apropriados aos débitos apurados na presente autuação.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos

Declaração de Voto

Conselheiro Sonia de Queiroz Accioly.

O Recorrente pleiteia, em sede recursal, o deferimento de apropriações de recolhimentos efetuados a título de contribuições incidentes sobre a folha de salários, relativos ao período de apuração objeto do lançamento, aos débitos apurados na presente autuação.

Ocorre que a atividade do julgador administrativo consiste em promover o controle de legalidade relativo ao julgamento de 1ª instância e à constituição do crédito tributário, **respeitados os estritos limites estabelecidos pelo contencioso administrativo**.

O litígio instaurado com a defesa **limita** o exercício desse controle, e **o limite se dá com o cotejamento das matérias trazidas na defesa que guardem relação direta e estrita com a autuação**.

Assim é que todas as alegações de defesa que extrapolarem a lide não deverão ser conhecidas em sede de julgamento administrativo.

Nesse sentido, o exame, e eventual deferimento, de apropriações de pagamentos devem ser efetivados em processo próprio de restituição ou de compensação, de competência da Autoridade Tributária da RFB, e não em procedimento em que se discute lançamento de ofício.

Assim, **seja pela falta de competência deste Conselho** para examinar pedidos de apropriação de valores pagos em processo administrativo fiscal relativo a lançamento de ofício, **seja em razão do pedido extrapolar a lide administrava** instaurada no presente PAF, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly