



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.723033/2012-80
ACÓRDÃO	2201-012.638 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGORIFICO SAO GREGORIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE. SÚMULA CARF Nº 150.

No período posterior à Lei nº 10.256/2001 são devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista em lei.

A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. COMPROVADA A SIMULAÇÃO DA OPERAÇÃO DE COMERCIALIZAÇÃO RURAL. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO. MANUTENÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DISSIMULADO.

Uma vez comprovada, com provas presentes nos autos, a existência da fraude nas operações de comercialização de produção rural, mediante simulação de compras realizadas por pessoas jurídicas interpostas e a dissimulação da real operação, com o fim de ocultar o fato gerador da obrigação tributária do contribuinte de fato, desconsidera-se a operação de compra simulada e mantém-se a operação de compra dissimulada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA CARF Nº 210.

A imputação da responsabilidade solidária às empresas formadoras de grupo econômico, com base no art. 30, IX da lei 8.212/1991, não exige que o fisco demonstre o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MANDATÁRIOS, PREPOSTOS E EMPREGADOS. DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os mandatários, prepostos e empregados; os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO. PERCENTUAL COM BASE NA LEI 14.689/2023.

Sempre que restar configurada uma das situações descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, deve ser aplicada a multa qualificada de que trata o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Quando não verificada a reincidência, será aplicado o percentual de 100% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, com base na Lei 14.689/2023.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

PROCURADOR. INTIMAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Weber Allak da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Thiago Álvares Feitas, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente) e de forma não presencial a conselheira Lilian Cláudia de Souza (Substituta).

RELATÓRIO

1 – DA AUTUAÇÃO

Trata-se de auto de infração, lavrado em 06/11/2012, pela ausência de recolhimento e declaração em GFIP das contribuições previdenciárias, incidentes sobre:

- o valor da comercialização da produção rural própria nas competências no período de 03/2009 a 06/2009;
- o valor da produção rural adquirida de pessoas físicas, no período de 01/2009 a 12/2009.

Do grupo econômico e da responsabilidade solidária.

Antes de descrever as infrações tributárias, que geraram a autuação, a autoridade fiscal apresenta inúmeros fatos, indicando que o contribuinte fiscalizado integraria um grupo de empresas pertencentes à família Nascimento, citando o *Supermercado Nascimento Ltda* e a empresa *Nascitrans – Comércio e Transportes Ltda*.

Segundo narrado no termo de verificação fiscal (fls. 1.727/1.786), o contribuinte teria formado grupo econômico com as seguintes empresas e pessoas:

CNPJ / CPF	Solidário
04.262.996/0001-64	Celso Luiz Henriques da Silva
344.818.429-20	NERI DO NASCIMENTO
87.243.127/0001-10	Frigorífico Mariante Ltda
91.448.076/0001-30	Frigorífico Três C S/A

A autoridade fiscal alega que tais empresas possuíam operações interligadas, sendo comandadas pelo Sr. Neri do Nascimento, conforme procuração de folhas 665/673.

Adiante relatamos as razões manifestadas pela autoridade fiscal para adoção de tal entendimento.

1 - FRIGORÍFICO TRÊS C S/A

(...) Outro item observado pela fiscalização, foi que as notas fiscais do Frig. Três C apresentadas pela empresa São Gregório, no campo DADOS ADICIONAIS, consta como nome de vendedor SÃO GREGÓRIO. As notas fiscais foram escaneadas, por amostragem, que comprovam que desde janeiro/2008 a empresa São Gregório já atuava na planta da Três C até o final do período da ação fiscal que é 12/2009.

As notas fiscais (tipo formulário/impressas) de 01/2008 a 11/2008 constam como vendedor, fls. 1269/1311, e as Notas Fiscais Eletrônicas constam a empresa São Gregório como transportador para o período 12/2008 a 12/2009, fls. 1312/1479.

Fica mais do que caracterizado que a empresa São Gregório é a contribuinte, pois tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador tributário, pois ela escolhe o gado, efetua o pagamento da compra e da comissão, industrializa o gado na planta da Três C, através de utilização de mão-de-obra da Três C, mas sob comando único da São Gregório, e vende, e recebe as cessão-de-créditos, além de efetuar o transporte tanto na compra quanto na venda que é totalmente sob sua responsabilidade, e demais exposições já descritas acima.

.....
Então a empresa compra o gado, fiscaliza a industrialização sob os olhares do senhor Hélio, que é irmão do senhor Neri, transporta, vende a mercadoria com a nota fiscal da Três C e recebe o crédito da venda através de cessão-de-crédito, ou se preferir, inclusive a mesma podendo realizar TEDs da conta corrente da Três C. Caracterizando, inclusive, de quem detém todos os recursos financeiros é a empresa São Gregório.

6.2 – FRIGORÍFICO MARIANTE LTDA

Tanto a atividade desenvolvida na empresa Três C quanto aqui na empresa Frig. Mariante, é mais do que caracterizado que a empresa São Gregório é a contribuinte, pois tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador tributário, pois ela escolhe o gado, efetua o pagamento da compra e da comissão, industrializa o gado na planta da Mariante, através de utilização de mão-de-obra da Mariante, mas sob comando único da São Gregório, e vende, e recebe a cessão-de-crédito, além de efetuar o transporte tanto na compra quanto na venda que é totalmente sob sua responsabilidade, e além de assumir todas as dívidas da Mariante perante ao governo do estado do Rio Grande do Sul.

Outro item que a presente fiscalização localizou, para corroborar com a conclusão de a São Gregório é a contribuinte, já exposta, foi uma citação na defesa da empresa São Gregório no processo 077/1.11.0002321-3, fls. 735 (fls. 496 do processo – primeiro parágrafo da página), afirmando que a empresa São Gregório é quem administra a planta frigorífica de Vila Mariante e assumindo responsabilidades pelos empregos, pelos impostos e parcelamentos existentes (....)

6.3 – NACIONAL CARNES – empresa individual de Celso Luiz Henriques Da Silva, Contrato de Prestação de Serviço e Procuração

Em pesquisa nos sistemas corporativos, CNIS, Cadastro Nacional de Informações Sociais, fica constatado que o Celso, titular da Nacional Carnes, foi empregado da empresa Mariante do período de 01/01/2005 a 01/02/2005 e transferido para a Pinheiral Carnes no dia 02/02/2005 com saída em 05/07/2005, com admissão da empresa Frig. São Gregório a partir de 06/08/2011 até os dias de hoje.

.....

Em resumo, o Celso relata que era o único administrador, mas o mesmo deu procuração, fls. 673/674, para Janete Alberton Nascimento, que é esposa do senhor Neri do Nascimento, e para Maria Borghezán, cunhada do Neri, ambas participaram ao quadro social da empresa São Gregório, transcrevo aqui partes da procuração: “a quem conferem amplos poderes para em conjunto ou isoladamente, gerir e administrar todos os negócios, direitos e interesses da empresa outorgante, representando-a em juízo ou fora dele, em todos os atos que a obriguem ou desobriguem, podendo comprar e vender bens, mercadorias ou serviços; celebrar contratos relacionados ao seu ramo de atividade; efetuar pagamentos e recebimentos de modo geral, amigável ou judicialmente, dando e aceitando recibos e quitações; representá-la perante quaisquer empresa de fomento mercantil, podendo para tanto, celebrar quais quer contratos, solicitar saldos, extratos de contas, autorizar débitos, transferências, ordens de pagamento; emitir, assinar, sacar, aceitar, endossar, caucionar, reconhecer, avalizar, vender direitos creditórios...” dentre os mais diversos poderes.

Fica claro que a empresa fica totalmente subordinada ao senhor Neri, através de sua esposa e cunhada. E mais, ele é o detentor do gado/capital que está sendo industrializado na planta da Mariante e da Três C. Outro item que fica bem claro, o senhor Celso, só faz o serviço de faturista, até em sua empresa, pois o mesmo afirma “O roteiro operacional era a emissão da nota fiscal, emissão da duplicata/cobrança e desconto em banco.”. Quando relata sobre a compra de gado da Três C, os seus livros fiscais desmentem, pois efetua compra de diversos fornecedores, entre eles, muitos produtores rurais, fls. 574/626 (anexo ao TIF 02 – Celso Matriz e Filial).

O contrato de prestação de serviços que a empresa Celso Luiz Henriques da Silva (contratante) com a empresa Frigorífico Três C S/A, fls. 655/663, são nos mesmos moldes do qual é feito com a São Gregório, apenas que o contrato da Celso, ela

vai fornecer a matéria-prima para a produção. O núcleo do objeto do contrato é o mesmo “o abate de 4.000 cabeças de bovinos/mês”. Mais um item que fica claro, pois é a São Gregório, através do senhor Neri, que realiza as compras. Mas o transporte é efetuado pela empresa São Gregório, como se pode comprovar através das Nfe - Notas Fiscais Eletrônicas (informações retiradas através do sistema ReceitanetBx – SPED FISCAL, fls. 1479/1565.

(...)afirma que seus funcionários não entraram na justiça do trabalho, mas em visita à justiça do trabalho em Santa Cruz do Sul – RS constatamos que a empresa Celso Luiz Henriques da Silva é citada como reclamada em pelo menos quatro ações, fls. 774/889, em conjunto com as pessoas jurídicas São Gregório, Três C, Nascitrans e física Neri do Nascimento (....)

(....)As Reclamadas formam grupo econômico, razão pela qual requer a condenação destas de forma solidária ou, sucessivamente, subsidiária no pagamento de todas as parcelas deferidas no presente.”(....)

(....) E qual a função da Nacional (Celso Luiz) dentro do esquema montado pela São Gregório, com a participação da 3C e Mariante?

O principal objetivo era fraudar parte das notas fiscais necessárias para acobertar as receitas e a circulação de mercadoria, emitidas em nome da Nacional, que não declara e não paga tributos. Era em seu nome que grande parte da fraude ao fisco era realizada, beneficiando todo o esquema montado pela São Gregório. Além disso, significativos recursos financeiros do esquema eram movimentados em suas contas bancárias (....)

Foi relatado, no item 6.4 do termo de verificação fiscal, que foram abertos procedimentos fiscais nas empresas anteriormente citadas como intuito de confirmar as informações prestadas pela empresa São Gregório. No entanto, não foram apresentadas todas as informações e documentos solicitados pela autoridade fiscal.

Com relação às contabilidades das empresas envolvidas, a autoridade lançadora afirma que não foram apresentados os documentos de suporte de grande parte dos lançamentos, conforme narrado nos itens 5 e 6 do TVF. Descreve, ainda, inúmeras incompatibilidades de valores nas contas analisadas. Analisados os elementos colhidos, a autoridade fiscal confeccionou o seguinte quadro demonstrativo:

	SÃO GREGÓRIO	TRÊS C	MARIANTE	NACIONAL CARNES	TOTAIS
FORMA DE TRIBUTAÇÃO 2008	PRESUMIDO	REAL	REAL	NÃO DECLARADA	
FORMA DE TRIBUTAÇÃO 2009	PRESUMIDO	REAL	REAL	NÃO DECLARADA	
VENDAS BRUTA DIPJ 2008	4.516.455,50	89.093.604,00	18.255.066,77		111.865.126,27
VENDAS BRUTA DIPJ 2009	5.375.893,21	101.665.470,67	28.604.791,91		135.646.155,79
TOTAIS	9.892.348,71	190.759.074,67	46.859.858,68		247.511.282,06
MOV. FINANCEIRA CRÉDITO 2008	160.363.003,16	8.721.195,59	1.356.808,35	17.495.800,88	187.936.807,98

MOV. FINANCEIRA CRÉDITO 2009	174.589.883,96	16.746.904,98	200.768,75	17.209.639,77	208.747.197,46
TOTAIS	334.952.887,12	25.468.100,57	1.557.577,10	34.705.440,65	396.684.005,44
VENDAS ICMS 2008	14.965.728,86	88.720.284,86	28.619.997,81	55.436.703,24	163.752.302,56
VENDAS ICMS 2009	14.965.728,86	98.072.507,15	48.215.312,27	36.790.868,77	178.449.102,59
FISCALIZADA EM 2008/2009	EM CURSO	NÃO	NÃO	92.227.572,01	342.201.405,15

Com base nos dados apresentados, a autoridade fiscal considera que os recursos financeiros são controlados pela empresa São Gregório, pois sua movimentação financeira é compatível com os valores que deveriam ser tributados. Assim conclui:

Concluindo, a empresa São Gregório compra o gado, fiscaliza a sua industrialização, transporta o gado tanto na compra quanto na venda, paga as comissões dos compradores, efetua a venda, e agora fica comprovado que a mesma fica com os recursos que são movimentados em nome dos parceiros. Desta forma, o fato da empresa São Gregório utilizar dos nomes das outras empresas, ela efetivamente é a contribuinte.

Diante dos fatos apresentados, conclui-se que a atividade desenvolvida pela empresa *São Gregório* utilizava as notas fiscais de entrada e saída das empresas *Mariante, Três C e Nacional Carnes (Celso Luiz Henriques da Silva)* para dissimular os fatos geradores das contribuições devidas. Que o grupo econômico seria administrado pelo senhor *Neri do Nascimento*, existindo, de fato, apenas uma empresa FRIGORÍFICO SÃO GREGÓRIO LTDA, com controle sobre todos os setores.

Do Crédito Tributário Apurado

Diante da constatação de que a empresa efetuou compras de animais de produtores rurais pessoas físicas e jurídicas, ficou a mesma obrigada a retenção das contribuições previdenciárias sob a seu cargo e a recolher como determina o art.30, inciso III da Lei 8.212/1991.

Segundo a autoridade lançadora, a empresa *São Gregório* é quem efetuava o pagamento dos produtores rurais em relação a todas as notas fiscais citadas nos levantamentos, sendo ela a responsável pelo recolhimento das retenções das mesmas, mesmo utilizando a razão social das demais nas notas fiscais. Conclui, portanto, que a empresa obrigada a informar todos os valores de comercialização de compra dos produtores rurais descritos na GFIP seria o *Frigorífico São Gregório*.

As bases de cálculo do lançamento foram apuradas a partir das seguintes informações:

- **São Gregório:** Relação dos valores de compras dos produtores rurais, retirados dos arquivos SINTEGRA (entrada) que a empresa entregou ao fisco, conforme TIF 05;

- **Mariante:** Relação das notas fiscais de compras dos produtores rurais, retirados dos livros de entrada que a empresa entregou em pdf para o fisco e corroborado com o livro de entrada impresso de 2008 por amostragem, conforme TIF 02;

- **Celso Luiz Matriz:** Relação das notas fiscais de compras dos produtores rurais foram retirados dos livros de entrada que a empresa entregou em pdf, conforme TIF 02;

- **Celso Luiz Filial:** Relação das notas fiscais de compras dos produtores rurais, retirados das Notas Fiscais Eletrônicas retiradas pelo RECEITANET BX, conforme TIF 02;

- **Frig. 3C:** Relação das notas fiscais de compras dos produtores rurais, retirados dos arquivos fornecidos pelo Fisco Estadual RS, conforme TIF 02;

O detalhamento dos valores lançados foram descritos nos itens 8.1.2 a 8.1.10 do termo de verificação fiscal.

No item 8.1.8 do TVF, a autoridade lançadora esclarece que o Levantamento *07 e 072 – NF PROD RURAL PF 3C CFOP INCORRETO* se refere às notas fiscais emitidas pela empresa *Frigorífico Três C S/A*, cujos CFOPs (1924) estariam incorretos. Entendeu a autoridade fiscal que o CFOP correto seria 1101, com base no seguinte fundamento:

(...)os produtores rurais pessoas físicas foram lançados com o CFOP 1924 no montante de R\$ 55.846.809,08 sem sua respectiva saída do código correspondente que é 5924 nesse período. É demonstrado abaixo uma tabela que demonstra que houve erro em seu lançamento, pois existe um decréscimo considerável no código 1101 nos meses iniciais que existem os lançamentos com o CFOP 1924 e posteriormente o inverso, retornando a normalidade. Foi corroborado com as Nfe de números de 200 a 210, exceto a 209, que as informações adicionais se referem notas fiscais de produtores rurais pessoas físicas(...)

Da multa de ofício qualificada

foi aplicada a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, com base no entendimento de que teria ocorrido conluio entre as pessoas jurídicas e físicas, envolvidas com o intuito de sonegação, como definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964.

2- DA IMPUGNAÇÃO

Em 23/01/2013, a empresa autuada e o devedor solidário *Neri do Nascimento* juntaram impugnações ao lançamento com as alegações sintetizadas adiante.

Frigorífico São Gregório

- Nulidade por ausência de elementos a atribuir sujeição passiva à empresa impugnante, já que não existiria qualquer ligação societária desta com as empresas *Frigorífico Mariante Ltda*, *Frigorífico Três C S/A* e *Nacional Carnes – Celso Luiz Henrique da Silva*.

- Que os proprietários e os acionistas das empresas citadas não fazem parte da família Gregório;
- Que a empresa *Frigorífico Três C S/A* foi constituída em data muito anterior à constituição da impugnante, e que, ainda, tem como acionista a *Fundação Pastoral*, que estaria sujeita à prestação de contas ao Ministério Público;
- Que, excetuando o processo de industrialização, que une as empresas em uma parceria comercial comum no mercado produtivo, não há nenhum aspecto formal, ou mesmo material, que indique a comunhão ou confusão patrimonial, ou mesmo a formação de Grupo Econômico entre a impugnante e a referida empresa;
- Que os tributos exigidos na autuação já foram satisfeitos quando das saídas das mercadorias do *Frigorífico Três C*, de acordo com a notícia veiculada no Jornal Gazeta do Sul;
- Que desde 01/02/2005 o sócio majoritário do *Frigorífico Mariante* é a associação dos funcionários do mesmo, que é uma entidade sem fins lucrativos e sem sócios capitalistas;
- Em relação à empresa *Nacional Carnes – Celso Luiz*, afirma não ter ingerência em todo o período fiscalizado, pois a procuração outorgada pelo Sr. *Celso Luiz* às sócias da impugnante seria de 21/11/2008;
- Que não há administração em comum entre as empresas. Que os contadores não são os mesmos; bem como a estrutura das empresas não são as mesmas, estando situadas em cidades distintas;
- Que, em sua maioria, os funcionários foram contratados pela *São Gregório* após longo período de afastamento das empresas relacionadas, ao contrário dos poucos casos de transferência citados pela fiscalização às fls. 1087/1088 e fl. 3235;
- Que a autoridade fiscal atribui responsabilidade a apenas um sujeito passivo sem os elementos de prova necessários, incorrendo em dupla tributação, a exemplo, às fls. 952/958, em que a DIPJ do *Frigorífico Três C* aponta apuração de PIS e COFINS em montante superior a R\$ 5,0 milhões declarado pela empresa no ano de 2009;
- Reporta à jurisprudência para dizer que o Fisco não tem permissão para desconstituir arbitrariamente a personalidade jurídica de uma empresa e responsabilizá-la pelos tributos supostamente devidos, o que estaria a afrontar a legislação tributária e o princípio da segurança jurídica;

- Que os livros fiscais de fls. 1113 a 1211, relatórios de fls. 1479 a 1565, da empresa *Celso Luiz*, e de fls. 1312 a 1478, do *Frigorífico Mariante*, não possuem qualquer informação no campo observações como afirmado pela autoridade fiscal, e bem como o campo observações, às fls. 1666 a 1700, com os valores retidos, não correspondem à realidade;
- Afirma não haver certeza no levantamento realizado, pois, na pequena amostragem (Notas Fiscais de nº 200 a 210), há expressa exceção à Nota Fiscal de nº 209, sendo que as informações adicionais se referem a Notas Fiscais de produtores rurais pessoas físicas. Assim, questiona se não existiriam outras exceções no total de Notas que compõem a base. Que não se pode exigir da impugnante a produção de prova em contrário, já que não tinha ingerência sobre a contabilidade das empresas incluídas na notificação;
- Que não se sabe se as Notas Fiscais de 200 a 210 são do ano de 2008 ou de 2009, observando que foram lavrados dois autos de infração para cada ano, não havendo prova de que o mesmo procedimento foi adotado para os dois anos;
- Que, em relação às operações tributárias, o código CFOP 1924 não se refere às aquisições próprias, mas de terceiros, que apenas entram no estabelecimento por conta e ordem destes para fins de industrialização;
- Que, em relação às operações da própria impugnante, que não ocorreu a retenção da contribuição, pois, onde estão relacionadas as Notas Fiscais de produtores (relatório de fls. 1100 a 1700), não consta nenhuma de suas Notas;
- Que a empresa adquirente, constante em cada NF, com o seu respectivo CNPJ, é que é responsável pelo recolhimento, e não a impugnante apenas pelo fato de ter efetuado o pagamento;
- A ilegalidade da contribuição do art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212, de 1991;
- Alega existir erro de cálculo da multa pelo descumprimento das obrigações tributárias principal e acessória (AI nº 37.353.847-2). Que, com as modificações, não se considera mais a quantidade de segurados como forma de gradação da penalidade, segundo o quadro progressivo do § 4º, passando para duas penalidades simples e estanques (I – dois por cento ao mês-calendário ou fração ..., II – R\$ 20,00 para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas);

- Que não haveria qualquer determinação no texto da lei para que a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória (falta de entrega da GFIP) seja punida com a multa de que trata o art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, que se aplica somente para os casos de falta de recolhimento do tributo (descumprimento da obrigação principal);
- Que a autoridade fiscal, ao elaborar os autos de infração, na tentativa de observar a retroatividade benigna, acabou por misturar as duas infrações, confrontando a multa de mora anterior, fixada em 24%, mais a multa do CFL 68, também vigente no ano de 2008, contra o percentual de 75%, vigente a partir da MP 449, misturando obrigação principal com obrigação acessória;
- Que não caberia aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, já que os §§ 4º e 5º, da Lei 8.212, estariam revogados. Ou, se assim não se entender, deveria ser realizada análise comparativa, mês a mês entre, entre as penalidades previstas na nova redação da Lei 8.212 (R\$ 20,00 para cada grupo de 10 infrações) e a da norma revogada;
- Contesta a aplicação da taxa SELIC;
- Alega a inconstitucionalidade da contribuição sobre a produção rural por sub-rogação face à declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Neri do Nascimento

- Alega a ausência expressa do enquadramento legal referente à sujeição passiva solidária (fls. 1721/23, 1730), o que estaria a ferir o devido processo legal e o exercício do direito de defesa pelo impugnante, inquinando o ato de vício formal e expondo a sua nulidade;
- Que a autoridade fiscal não teria descrito a conduta do impugnante, necessária para a responsabilidade solidária, com base nos artigos 124, inciso I, e 135, do CTN;
- Que a desconsideração da personalidade jurídica, mediante aplicação do artigo 50 do Código Civil seria uma invasão da competência atribuída ao poder judiciário, o que estaria a ofender o artigo 2º da Constituição Federal de 1988;
- Que a responsabilidade tributária é matéria de lei complementar, não podendo ser aplicado o artigo 50 do Código Civil, que, aliás, é direcionado ao Direito Privado (relação entre os particulares), e não ao Fisco;
- Que, mesmo que se aplicasse o artigo 50 do Código Civil, não haveria desvirtuamento do negócio explorado pela empresa Frigorífico São Gregório

Ltda., e nem haveria confusão patrimonial entre esta empresa ou quaisquer outras e o impugnante;

- Que o impugnante não é e nem nunca foi sócio ou administrador do *Frigorífico São Gregório*;
- Que, mesmo que o impugnante tenha administrado a empresa autuada, não poderia ser responsabilizado, já que os poderes foram exercidos com obediência aos limites do poder geral de gestão, segundo o artigo 1.015 do Código Civil, ainda que fora da competência legal, contratual ou estatutária estabelecida. Que não teria sido provado o desvio de finalidade do objeto social da pessoa jurídica para atribuir responsabilidade ao administrador;
- A inexistência de interesse comum entre as sociedades autuadas e o impugnante, porque, além deste não ser sócio ou administrador de tais empresas, ele jamais auferiu vantagem econômica ao ter procuração outorgada em seu nome, conforme os seus extratos bancários e Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física;
- Que o impugnante não poderia ter sido incluído no rol de responsáveis solidários, tendo em vista a não constituição definitiva do crédito tributário;
- Alega a nulidade da procuração, na qual estaria o Sr. *Neri do Nascimento* caracterizado na condição de administrador da empresa *Frigorífico São Gregório*, por sido outorgada em desconformidade com o contrato social da empresa. Acrescenta que, mesmo que válida a procuração, faltaria a prova da existência dos atos de gestão (efetivo exercício dos poderes) necessários à responsabilização tributária.

3- DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA

Em 06/02/2014 a Impugnação foi julgada improcedente pela 11ª Turma da DRJ01 através do Acórdão 101-000.407, do qual reproduzo os principais trechos decisórios:

Estando, portanto, o julgador administrativo vinculado aos preceitos legais, já, de início, ficam apartadas as matérias que não se submeterão à apreciação administrativa, e para as quais não há decisões em desfavor da Fazenda a vincular à Administração Tributária. Citam-se:

- a) A alegação de ilegalidade e de inconstitucionalidade do artigo 25, I e II, e do artigo 30, IV, ambos da Lei nº 8.212, de 1991;
- b) A ilegalidade da taxa SELIC por não seguir o artigo 161, § 1º, do CTN; c) A declaração de inconstitucionalidade, em rito de repercussão geral, do artigo 13 da Lei nº 8.620, de 1993.

.....

Apartadas as matérias que escapam à competência deste julgador, passa-se à subsunção do fato gerador à legislação aplicável.

Depreende-se, do confronto das alegações fiscais com as de impugnação, que a hipótese é de responsabilidade tributária da empresa FRIGORÍFICO SÃO GREGÓRIO por ter adquirido produto rural (gado para o abate).

Ao longo do Termo de Verificação, foram tratadas as empresas envolvidas no fato tributável, que, de acordo com a fiscalização, serviram para dissimular as operações industriais e comerciais do Frigorífico São Gregório, o que, observa-se, poderia sugerir a figura do abuso à personalidade jurídica, ou da simulação de negócios.

.....

Ao longo do Termo de Verificação, foram tratadas as empresas envolvidas no fato tributável, que, de acordo com a fiscalização, serviram para dissimular as operações industriais e comerciais do Frigorífico São Gregório, o que, observa-se, poderia sugerir a figura do abuso à personalidade jurídica, ou da simulação de negócios.

.....

E, ainda, como se trata de princípio aplicado a qualquer ramo de direito, não necessita o Fisco de autorização judicial para alcançar a realidade econômica e financeira do contribuinte, seja por meio do citado artigo 50 do Código Civil, ou com a aplicação do princípio estabelecido no parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional – CTN, que em nada inovou no ordenamento tributário.

.....

Em síntese, o Direito Tributário pode se valer da disposição normativa do artigo 50 do CC, não somente porque encerra regras da Teoria Geral do Direito, mas, ainda, porque é princípio tributário operar contra a dissimulação ou contra o abuso de direito ou contra a fraude à lei em prol da realidade dos atos e dos negócios jurídicos tributáveis.

Resta, agora, adentrar nos motivos que levaram a fiscalização a entender que o responsável tributário, para os fatos econômicos apurados, é o Frigorífico São Gregório, mas já afastando o pedido de defesa de aplicação do inciso II do artigo 112 do CTN, isso em relação às contribuições devidas (obrigação principal), e em relação aos responsáveis legais, porque aqui não se trata de infrações à lei tributária a cominar penalidades.

Esclareça-se, neste ponto, que as questões abordadas abaixo atendem não apenas as alegações do Frigorífico São Gregório como também as do Sr. Neri do Nascimento, da mesma forma colocada nos parágrafos anteriores quanto à legislação aplicável, sendo que, após tratadas as matérias em comum, ainda serão tratadas as alegações específicas do Sr. Neri.

.....

O que irá delinear a formação de um grupo econômico é o controle das sociedades pela mesma pessoa ou mesmo grupo de pessoas, quaisquer que sejam as relações e/ou qualificações, e mais ainda, se disfarçado, para obter vantagens indevidas, poder-se-ia considerar estabelecido o desvio de finalidade ou a confusão patrimonial, que é característico do abuso à personalidade jurídica.

Na ocorrência de práticas dissuasivas (abuso à personalidade jurídica), fala-se dos chamados grupos econômicos de fato e irregulares, que não assumem, pública e ostensivamente, a condição de grupo, mas, ao contrário, buscam o anonimato, omitindo ou mascarando quaisquer vínculos existentes entre as integrantes do grupo, e ainda dificultam a identificação e a relação de seus verdadeiros sócios e controladores, que se ocultam atrás das figuras, aparentes e formais, dos proprietários e acionistas.

.....

O fato das solidárias terem sido constituídas muito antes da constituição da empresa impugnante não afasta o possível desvio de finalidade ou a confusão patrimonial, porque o interesse em dissimular a verdadeira situação jurídica poderia não ter nascido com as empresas, mas em situação futura, quando favorável à prática de sonegação do fato tributável.

.....

Também nada resolve, quanto à possível sonegação de tributos, o fato de existirem sócios sujeitos à fiscalização do Ministério Público, ou sócio constituído por entidade sem fins lucrativos, ou sócio não capitalista, pela simples razão de não ser atribuição daquele Ministério verificar a regularidade fiscal dos contribuintes, e porque, para se saber do desvio de finalidade ou da confusão patrimonial, basta a obtenção de vantagens indevidas das sociedades – do Grupo, mesmo que se desconheça o que cada sócio tenha auferido irregularmente.

.....

A assunção de dívida do Frigorífico Três C S/A, noticiada pelo Jornal Correio do Povo de Porto Alegre e Jornal Gazeta do Sul, pelo Sr. Hélio Luiz Alves, que é irmão do Sr. Neri do Nascimento, este administrador da empresa Frigorífico São Gregório, segundo a fiscalização, já estaria a indicar uma possível confusão patrimonial, porquanto há interesse em comum entre os verdadeiros controladores.

Por um lado, o Sr. Hélio Luiz Alves (novo proprietário do Frigorífico Três C) administra a planta industrial dessa empresa e em favor de abate de gados adquiridos pelo Frigorífico São Gregório, exclusivamente, embora as saídas das mercadorias tenham sido como de vendas em nome da Três C, e não como de industrialização por ordem da impugnante.

Por outro, o Sr. Neri do Nascimento controla todo o processo produtivo, desde a compra do gado em pé, transporte e venda, e, inclusive, detinha poderes para fazer movimentações bancárias em nome do Frigorífico Três C.

Percebe-se, do contexto acima, que, para uma mesma atividade econômica (processamento de carne bovina), há confusão de interesses econômicos pela utilização de planta industrial de uma empresa por outra, pela venda do produto final de uma em nome da outra, e pela utilização de conta bancária de uma e em nome da outra.

.....

O desvio de finalidade fica caracterizado pela falta de autonomia da Três C e por a São Gregório agir fora de seus limites sociais, enquanto a confusão patrimonial pela unificação de recursos físicos e financeiros das empresas.

.....

No caso, o Frigorífico São Gregório Ltda. é quem adquire o gado em pé, mesmo que as Notas Fiscais tenham sido emitidas em nome da Três C como de compra, já que a operação desta empresa foi de somente industrializar por conta e ordem da impugnante.

.....

Então, além do desvio de finalidade e da confusão patrimonial, verifica-se irregularidade na emissão de Notas Fiscais pela Três C, pois esta deveria apenas emitir Notas de entrada de mercadoria para industrialização por conta e ordem de terceiro, e não de compra com a intenção de mascarar as aquisições do gado em pé feitas pelo Frigorífico São Gregório.

Verifica-se, pois, a formação de grupo econômico irregular que procura disfarçar a ocorrência de fato econômico (compra de gado), situação essa também confirmada pela inconsistência contábil da empresa São Gregório nas relações com os demais frigoríficos, “parceiros”, inclusive na conta estoque, conforme o Termo de Verificação às fls. 4/65 a 18/65.

Às fls. 43/65, do Termo de Verificação, a fiscalização elabora Quadro para confirmar que quem detinha os recursos financeiros era de fato a empresa São Gregório.

Nessa situação, na qual falta autonomia do Frigorífico Três C, percebe-se não somente a existência de um grupo econômico, mas também que o responsável tributário, na sub-rogação da comercialização da produção rural, é o Frigorífico São Gregório, porque é o que adquire o gado para o abate.

.....

Já foi observado neste Acórdão que o contraditório foi aberto a todos os solidários, conforme Termos de Ciência Via Postal às fls. 1797/1806, portanto, não cabe alegar a impossibilidade de demonstrar a suposta negociação da empresa

Três C, até mesmo porque estamos diante de um grupo econômico irregular com o controle da impugnante.

.....
Nessa toada, ainda que não configurada a confusão patrimonial, conclui-se que o Frigorífico São Gregório é o responsável tributário, pelo simples fato de que a aquisição de gado para o abate foi por ele realizado.

Afastado, pois, a alegação de cerceamento de defesa, não apenas porque a impugnante tem todo o controle sobre as operações em discussão, mas porque o responsável é o Frigorífico São Gregório (....)

.....
No tocante ao Frigorífico Mariante, a situação é a mesma da Três C, logo, reporta-se às fls. 25/65 a 28/65 do Termo de Verificação, que pode ser resumida nas falas dos Srs. Paulo Jair Paula de Freitas e Paulo Cezar Cardoso, representantes da Mariante.

.....
Não bastasse isso, a São Gregório, no processo de nº 077/1.11.0002321-3, afirma que administra a planta frigorífica de Vila Mariante e assume a responsabilidade pelos empregados, pelos impostos e parcelamentos existentes. Destacou a fiscalização, à fl. 30/65.

Então, da mesma forma da empresa Três C, também não há autonomia do Frigorífico Mariante, sem contar com a confusão patrimonial, pois o Frigorífico São Gregório assume, não apenas a operação, mas as dívidas e os funcionários da Mariante.

Com isso, fica configurado o grupo econômico irregular, observando que o Grupo procurava disfarçar a compra de gado para o abate, que era efetivamente realizada pelo Frigorífico São Gregório, implicando em sua responsabilidade tributária por sub-rogação pela aquisição do produto rural.

Quanto à Nacional Carnes – Celso Luiz, especificamente, a defesa diz não haver procuração do Sr. Celso Luiz às sócias da impugnante para o período que foi fiscalizado, e de não haver administração, contadores e estruturas em comum.

.....
Sem entrar no mérito da capacidade financeira da Nacional Carnes – Celso Luiz, a fiscalização demonstrou, às fls. 41/65 a 43/65, do Termo de Verificação, que, para os anos de 2008 e de 2009, essa empresa estaria descoberto em 57 milhões, salvo se acobertado pelos recursos financeiros do Frigorífico São Gregório, conforme o Quadro de fl. 43/65.

Portanto, a confusão patrimonial não é nos recursos físicos, mas sim nos financeiros.

Aqui já temos indício de desvio de finalidade pela falta de autonomia da Nacional Carnes, porquanto o Sr. Neri é quem administrava essa empresa, e não o Sr. Celso.

O contrato entre a Três C e a Nacional Carnes, às fls. 655/663 do processo, tem como objeto a remessa, pela Nacional Carnes, de bovinos e ovinos vivos à empresa Três C para a industrialização e retorno dos produtos cárneos à remetente, a Nacional Carnes.

No entanto, a Nacional Carnes, conforme visto nos relatos acima, não tem nenhuma estrutura para comercializar os produtos cárneos.

Também não transportava os produtos, pois o transporte era realizado por terceiros, inclusive por conta da empresa São Gregório, conforme Notas Fiscais Eletrônicas (NFe), e segundo o comentário fiscal à fl. 33/65 do Termo de Verificação.

.....
É fato a provar o desvio de finalidade os processos trabalhistas citados no Termo de Verificação, fls. 33/65 e 34/65, porquanto os reclamantes requerem o registro na CTPS pela primeira reclamada (Frigorífico São Gregório Ltda.), “eis que sempre fora a real empregadora”, e não a empresa individual Celso Luiz Henriques da Silva, e outras.

Falta, neste ponto, analisar a procuração passada pelo Sr. Celso Luiz à Janete Alberton Nascimento (esposa do Sr. Neri), e à Maria Borghezan (cunhada do Sr. Neri), sabendo que ambas participaram do quadro social da empresa São Gregório.

Diga-se, de antemão, que a procuração é mais um elemento a comprovar que o gerenciamento em comum partia sempre da empresa Frigorífico São Gregório, conforme já noticiado pelos familiares do Sr. Celso Luiz.

De fato, verifica-se a falta de autonomia da Nacional Carnes a configurar o desvio de finalidade, porque, de acordo com o teor da procuração de fls. 673/674 do processo, a gerência e a administração de todos os negócios daquela empresa foram conferidas às sócias da empresa São Gregório.

.....
Conclui-se, da mesma forma das demais empresas, não existir autonomia da Nacional Carnes, além dos recursos se confundirem com os da empresa São Gregório Ltda., o que, mais uma vez, fica configurado um grupo econômico de fato e irregular, tendo como núcleo administrativo o Frigorífico São Gregório, que é o verdadeiro responsável tributário por sub-rogação da produção rural, porque ele é quem adquire o gado para o abate.

De tudo acima, pode-se inferir que o Frigorífico Três C S/A, o Frigorífico Mariante Ltda. e a Nacional Carnes – Celso Luiz Henriques da Silva formam com o Frigorífico São Gregório Ltda. um grupo econômico de fato e irregular, resultando na

sujeição passiva solidária das empresas, segundo o inciso I do art. 124 do CTN, e na responsabilidade tributária do Frigorífico São Gregório Ltda., consoante art. 25 c/c os incisos III e IV do art. 30, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, já que esta empresa é quem adquire o gado para o abate.

Passa-se às demais questões de defesa.

A impugnante, reportando aos Livros Fiscais da empresa Nacional Carnes – Celso Luiz e do Frigorífico Mariante, diz que não corresponde à realidade a informação fiscal de que, no campo observações, estariam indicados os valores retidos.

Aqui a impugnante comete um equívoco, porquanto o campo observação, referido pela fiscalização, não é o dos Livros Fiscais, mas sim das Notas Fiscais Eletrônicas, conforme se percebe no escrito à fl. 48/65 e à fl. 64/65 do Termo de Verificação (...)

Conclui-se que as retenções ocorreram tanto nas demais empresas (Notas Fiscais listada às fls. 1566/1700) como em relação ao Frigorífico São Gregório, pois, à fl. 6/65 do Termo de Verificação, está relatado que a impugnante não teria realizado os recolhimentos da retenção dos produtores rurais (fls. 165/175 do processo).

Ficam afastadas as alegações de prova negativa por parte da impugnante e de que as Notas Fiscais poderiam não estar relacionadas à produção rural, já que, no campo observações das Notas, conforme a planilha fiscal de fls. 1566/1700, estão destacados Funrural

(Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural) e Fundesa (Fundo de Desenvolvimento e Defesa Sanitária Animal), além dos valores de retenção, segundo a fiscalização.

Com isso, afirma-se que a fiscalização não utilizou de presunção, mas dos documentos fiscais das empresas integrantes do Grupo Econômico.

Assim, não somente está demonstrada a retenção, bem como a impugnante não pode falar que não as realizou com o argumento de que as Notas são de outras empresas; ora, estamos diante de um Grupo Econômico irregular gerenciado pela própria impugnante.

.....

Quanto ao critério fiscal de amostragem, isso é possível, desde que haja coerência nos elementos apresentados. Como não se percebe incoerência no trabalho fiscal, também não se pode dizer em erro na apuração, até prova em contrário.

Ademais, há de se registrar que foram solicitadas todas as Notas Fiscais dos produtores rurais pessoas físicas, além das Notas de nº 200 a 210, quando da análise do CFOP incorreto da Três C, conforme fl. 52/65 do Termo de Verificação, o que ainda não se pode dizer em fragilidade na coletada de provas.

Não há dúvida de que o critério adotado foi para os anos de 2008 e 2009, porque os valores indicados no Quadro de fl. 52/65 e de fl. 53/65, do Termo de

Verificação, correspondem aos Discriminativos do Débito, tanto do Auto de Infração – AI nº 51.014.436-5 (processo de nº 11516.723033/2012-80, referente ao ano de 2009) como do AI nº 37.353.848-0 (processo de nº 11516.723032/2012-35, referente ao ano de 2008).

.....

A defesa argumenta que o código CFOP 1924 não se refere às aquisições próprias, mas sim de terceiros, que apenas entram no estabelecimento por conta e ordem destes para fins de industrialização.

Entretanto, ao contrário do alegado em defesa, e de acordo com o já visto neste julgado, as operações de industrialização, pela Três C e pela Mariante, foram por conta e ordem do Frigorífico São Gregório, que adquiriu o gado para o abate, e não por conta e ordem de estabelecimento comercial de carne, ou de outro frigorífico.

.....

Considerando que a aquisição de gado para o abate foi todo realizado pelo Frigorífico São Gregório, este que é o responsável pelas contribuições por sub-rogação, o que se volta a afirmar que as Notas Fiscais emitidas pelas empresas “parceiras” não correspondem, de forma efetiva, a aquisições próprias, ou de estabelecimento comercial de carnes, mas sim à entrada de insumos para serem industrializados por conta e ordem da São Gregório.

Portanto, o Frigorífico São Gregório é o sujeito passivo dos fatos apurados, não somente porque efetuou o pagamento, conforme reconhece em sua peça de defesa, mas em razão de ter adquirido, ainda que de forma dissimulada, o gado para o abate.

Quanto ao Auto de Infração – AI nº 37.353.847-2, que trata da conduta e da penalidade por descumprimento da obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, cabe apenas esclarecer o critério utilizado pela autoridade fiscal, o qual, inclusive, está de acordo com o estabelecido no Parecer PGFN/CAT nº 433, de 11 de março de 2009, atualmente normatizado pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009.

.....

Na situação, a infração é a mesma – apresentação da declaração prevista no art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com omissão de fatos geradores, sendo que a única alteração na legislação foi quanto à penalidade a ser aplicada.

.....

Nessas considerações, pode-se concluir que, quando da apresentação de declaração inexata sem a existência de outra penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar a contribuição, a aplicação da multa mais

benéfica se dará pela comparação da penalidade prevista no § 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212, de 1991, com a prevista no artigo 32-A da mesma Lei.

Mas, na existência de apresentação de declaração inexata cumulada com o não pagamento de contribuição no prazo de lei, devemos considerar a penalidade pelas duas condutas (§ 5º do artigo 32 e inciso II do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 1991) para, em cotejo com a penalidade pecuniária do introduzido artigo 35-A, a qual se destina a punir ambas as infrações, alcançarmos a multa mais benéfica.

Vê-se, portanto, que a sistemática aplicada pela fiscalização contemplou as mesmas situações de fato caracterizadores da infração (não declarar e não recolher), vez que, no procedimento, apurou-se a falta de recolhimento em relação às contribuições decorrentes da sub-rogação da produção rural, não declaradas nos documentos GFIP.

.....
Portanto, confirmado a ocorrência do fato gerador, e bem assim a correção fiscal quanto à aplicação da multa, torna-se inválido a alegação de defesa de haver dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato (inciso II do art. 112 do CTN).

Encerrando as questões específicas e postas pelo Frigorífico São Gregório, indefiro o pedido de que as futuras intimações sejam enviadas para o endereço do procurador, porque os procedimentos administrativos, quando feitos nos termos do inciso II do artigo 23 do Decreto 70.235, de 1972, oficializam-se no domicílio tributário do sujeito passivo.

Trata-se, agora, das questões de impugnação do Sr. Neri do Nascimento.

As questões relacionadas à aplicação do artigo 50 do Código Civil, a citar, desvio de finalidade e confusão patrimonial, já foram tratadas neste julgado, sendo ressaltado que, para a configuração do abuso à personalidade jurídica, não importa o que cada sócio tenha auferido irregularmente, mas sim as vantagens indevidas das sociedades – do Grupo.

Portanto, a questão agora é de se saber se o Sr. Neri do Nascimento tinha ou não poderes de gestão frente à empresa Frigorífico São Gregório Ltda., que é o núcleo do Grupo Econômico de fato e irregular, formado por esta empresa com o Frigorífico Três C S/A, o Frigorífico Mariante Ltda., e com a Nacional Carnes – Celso Luiz Henriques da Silva, sendo prescindível, observa-se, a verificação de sua Declaração de Imposto de Renda – Pessoa Física, ou a sua condição de aposentado pelo INSS, ou seus extratos bancários.

Verificado, assim, o desvio de finalidade e a confusão patrimonial entre as empresas integrantes do Grupo, cabe, como dito, saber da gestão do Sr. Neri do Nascimento frente ao Frigorífico São Gregório, e, de forma indireta, junto às demais empresas do Grupo, sem se ater à existência de confusão patrimonial entre essas empresas e o Sr. Neri, até mesmo porque a sua Declaração de

Imposto de Renda não é prova de não recebimento de vantagens indevidas, significando somente aquilo que o próprio contribuinte entende como rendimentos, despesas e patrimônios, que, não necessariamente, correspondem à sua realidade econômica, tal como as importâncias indicadas em seus extratos bancários.

Segundo o Termo de Verificação, que cita a procuração de fls. 669/670, ao Sr. Neri foram conferidos “amplos e gerais poderes para gerir e administrar todos os negócios, bens, assuntos e interesses da empresa outorgante, sejam eles de que natureza forem”.

.....

Vê-se, de tudo acima, que o Sr. Neri do Nascimento tinha a gestão tanto do Frigorífico São Gregório como das demais empresas do Grupo, de forma direta ou indireta, mesmo que não sócio constituído.

Percebe-se que os poderes de gestão cobrem todo o período fiscalizado, sem que o impugnante possa alegar que a procuração em seu nome seria nula (foi outorgada em desconformidade com o contrato social da empresa, segundo a defesa), eis que, para efeitos tributários, se abstrai da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, de acordo com o inciso I do artigo 118 do Código Tributário Nacional – CTN.

Os elementos indicados acima também resolvem outras questões. O Fisco não inverteu o ônus da prova contra o impugnante. O Fisco, por meio de contratos de prestação de serviços, procurações públicas, processos trabalhistas, Notas Fiscais, negociações de dívidas Estaduais, depoimentos, vistas in loco, e, analisando os movimentos financeiros e contábeis das empresas envolvidas, foi em busca da verdade material e demonstrou / provou a existência de um Grupo Econômico de fato e irregular, cuja pessoa física responsável pelas operações do Grupo é o Sr. Neri do Nascimento, ora impugnante.

Em conclusão, a fiscalização não trabalhou com presunções ou com meros indícios de prova, mas sim provou a ocorrência dos fatos econômicos e tributáveis, cumprindo, portanto, com a máxima ônus probandi incumbi ei qui dicit.

Logo, não se pode dizer que o Fisco exige prova negativa do impugnante da inexistência de documentos assinados pelo Sr. Neri, uma vez que a fiscalização já cumpriu com o seu dever de investigar, demonstrar e provar.

.....

Antes de tratar da responsabilidade do Sr. Neri, atribuída pela fiscalização, é importante dizer que não se espera a constituição definitiva do crédito tributário para citar a pessoa responsável solidária, seja jurídica ou física.

Ora, a própria constituição definitiva do crédito tributário somente ocorre depois de esgotados todos os procedimentos na esfera administrativa, motivo pelo qual

se faz necessário oportunizar a todos o direito de defesa, como, de fato, vem exercendo o Sr. Neri.

.....

A hipótese, conforme foi tratada ao longo deste Acórdão, é de sociedades que mascaram os vínculos existentes, e que dificultam a identificação do verdadeiro sócio controlador, de modo a impedir que o fato gerador seja conhecido pela autoridade fiscal e de modo a modificar o sujeito passivo da obrigação tributária.

Nessas considerações, ainda que não tenha existido confusão patrimonial entre o Sr. Neri e as empresas envolvidas, ele, o Sr. Neri, concorreu para a prática já vista de abuso à personalidade jurídica, o que resultou num Grupo Econômico irregular e na ocultação do Frigorífico São Gregório como sujeito passivo por sub-rogação da comercialização rural.

Tal conduta, de abuso à personalidade jurídica, em seu sentido lato, tanto é contrária às leis como aos contratos sociais ou estatutos das sociedades empresariais, conforme cuida o caput do artigo 135 do CTN.

.....

Diante da responsabilidade tributária do Frigorífico São Gregório Ltda., quanto à sub-rogação da produção rural, que tem como sócio-oculto o Sr. Neri do Nascimento, que praticou atos a dissimular as verdadeiras relações entre as empresas do Grupo Econômico, resultando na modificação fraudulenta do sujeito passivo, conclui-se que este senhor deve ser chamado, de forma solidária, a responder pelos créditos tributários apurados.

Por fim, indefiro o pedido de que as futuras intimações sejam enviadas para o endereço do procurador constituído, porque os procedimentos administrativos, quando realizados nos termos do inciso II do artigo 23 do Decreto 70.235, de 1972, oficializam-se no domicílio tributário do sujeito passivo.

Em conclusão, o Grupo Econômico irregular, constituído pelo Frigorífico Três C S/A, Frigorífico Mariante Ltda., Nacional Carnes - Celso Luiz Henriques da Silva, tendo como núcleo o Frigorífico São Gregório Ltda., na pessoa do Sr. Neri do Nascimento, todos são responsáveis pelas contribuições decorrentes da sub-rogação da produção rural.

De tudo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO e MANTENHO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO apurado no Auto de Infração – AI 51.014.436-5.

4 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Após ciência, em 14/05/2014, da decisão de 1ª instância (fls. 2.028/2.029), o devedor principal apresentou Recurso Voluntário em 13/06/2014, trazendo as alegações sintetizadas adiante:

- Nulidade ou a improcedência dos autos de infração por vício material, pela inexistência de elementos para a atribuição de sujeição passiva do recorrente;
- Nulidade ou a improcedência dos autos de infração por erro de identificação do sujeito passivo, por não ser atribuída ao recorrente a responsabilidade pelo recolhimento de tributos devidos por terceiros;
- Inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre a produção rural por sub-rogação;
- Requer a exclusão das operações praticadas pelas empresas Frigorífico Três C S.A., Frigorífico Mariante Ltda. e Celso Luiz Henriques da Silva, do auto de infração, em razão da falta de interesse comum entre as sociedades;
- Requer a exclusão da base de cálculo das contribuições as operações relativas ao CFOP 1.924, uma vez referirem-se às aquisições por conta e ordem de terceiros para industrialização, cuja operação não é de responsabilidade da recorrente, mantendo-se apenas as operações de compras próprias;
- Contesta a aplicação da multa de ofício qualificada;
- Contesta a aplicação da taxa SELIC, ou ao menos, que esta não venha a incidir sobre as multas de ofício;
- Requer que quaisquer intimações e/ou comunicações processuais fisicamente ao procurador do recorrente, no endereço constante do instrumento procuratório que segue com a presente, sob pena de serem consideradas inválidas para todos os fins de direito.

Após ciência, em 23/05/2015, da decisão de 1ª instância (fls. 2.030/2.031), o devedor solidário *Neri do Nascimento* apresentou Recurso Voluntário em 20/06/2014, trazendo as alegações sintetizadas adiante:

- Nulidade diante pela falta de enquadramento legal necessário e suficiente à atribuição da sujeição passiva solidária;
- Nulidade ou a improcedência em razão da aplicação indevida do art. 50 do Código Civil ao caso, já que a atribuição de responsabilidade tributária é matéria reservada à lei complementar, ou, ainda, por absoluta incompetência da autoridade fiscal para decretar a desconsideração da personalidade jurídica, que é de competência exclusiva do Poder Judiciário;
- Ausência de requisitos legais necessários à atribuição de solidariedade passiva;

- A inexistência de atos de gestão pelo recorrente que possam justificar a sua inclusão como devedor solidário com base nos arts. 124 ou 135 do CTN;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar de Nulidade.

Considerando que as alegações de nulidade se confundem com a questão de mérito da lançamento, a matéria será analisada como questão de mérito.

Mérito

Formação de Grupo Econômico Irregular e Atribuição de Responsabilidade Tributária

O Recorrente argui a nulidade dos autos de infrações lavrados, alegando que o lançamento não poderia ter sido realizado no *Frigorífero São Gregório*, na medida que não teria praticado as operações descritas como fatos geradores. Que eventual irregularidade tributária apurada deveria ser aferida nas empresas: *Frigorífico Três C S/A*, *Frigorífico Mariante Ltda* e *Celso Luiz Henriques da Silva*. Que, ao contrário do afirmado pela autoridade fiscal, tais empresas não são um único sujeito passivo.

Alega, ainda, que não teria como contestar os documentos acostados ou fazer prova de recolhimentos se ela não é titular das empresas e não tem acesso à documentação fiscal das mesmas, ficando flagrante o cerceamento de defesa pela impossibilidade de produção de qualquer prova documental em relação a tais empresas.

Apesar se plausíveis as alegações trazidas pelo Recorrente, o caso concreto analisado aponta para existência de um grupo econômico irregular, no qual as empresas envolvidas realizam operações estruturadas, com objetivo de dissimular o fato gerador das contribuições, como bem descrito do termo de verificação fiscal (fls. 1.727/1.786).

É dever da autoridade fiscal apurar a ocorrência do fato gerador, e realizar o lançamento tributário, tendo em vista o desempenho de atividade vinculada. Assim, deve apurar a verdade dos fatos, a despeito da forma atribuída às operações praticadas pelo sujeito passivo.

A regra antielisiva, prevista no parágrafo único do art. 116 do CTN, permite à autoridade fiscal requalificar os atos e negócios particulares quando o sujeito passivo busca a ocultação do fato gerador, por meio da dissimulação da hipótese de incidência. Corroborando esse entendimento, o art. 167 do Código Civil, prevê que é nulo o negócio jurídico, subsistindo o que se

dissimulou, se válido for na substância e na forma. Neste sentido, o que se pretendia esconder é o que deve subsistir.

Decisões deste Conselho tem acompanhado o entendimento manifestado, como se observa nas ementas transcritas:

SIMULAÇÃO.

Configura-se como simulação o comportamento do contribuinte em que se detecta uma inadequação entre a forma jurídica sob a qual o negócio se apresenta e a substância ou natureza do fato gerador efetivamente realizado, ou seja, dá-se pela discrepância entre a vontade querida pelo agente e o ato por ele praticado para exteriorização desta vontade. (Acórdão nº 2202-009.038, de 11/11/2021, relator Leonam Rocha de Medeiros).

FRAUDE NA VENDA DE CAFÉ EM GRÃO UTILIZANDOSE DE PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. COMPROVADA A SIMULAÇÃO DA OPERAÇÃO DE COMPRA. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO. MANUTENÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DISSIMULADO. POSSIBILIDADE.

Uma vez comprovada, com provas robustas colacionadas aos autos, a existência da fraude nas operações de aquisição de café em grão mediante simulação de compras realizadas de pessoas jurídicas inexistentes de fato ("pseudoatacadistas" ou "noteiras") e a dissimulação da real operação de aquisição do produtor rural, pessoa física, com o fim de excluir ou modificar as características do fato gerador da obrigação tributária da empresa adquirente da produção rural, desconsidera-se a operação de compra simulada e mantém-se a operação de compra dissimulada, por ser válida na substância e na forma. (Acórdão nº 2401005.396, de 03/04/2018, relator Cleberson Alex Friess).

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FATO GERADOR. SIMULAÇÃO.

É procedente o lançamento fiscal que, amparado em robustos elementos de prova, imputa a responsabilidade tributária a quem tem efetivamente relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador.

PESSOA FÍSICA PROPRIETÁRIA DE FATO DA EMPRESA. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

A pessoa física, que embora não constando do quadro societário da empresa, efetivamente pratique atos que revelem a condução dos negócios da mesma, mostrando-se como sua proprietária "de fato", responde solidariamente a esta por possuir interesse comum, juridicamente qualificado, na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. (Acórdão nº 2201-009.686, de 04/10/2022, relator Carlos Alberto do Amaral Azeredo).

Analisando o conteúdo do termo de intimação fiscal, constata-se que foram descritos de forma detalhada, e clara, os elementos que fizeram com que a autoridade fiscal, com base no art. 121, I, do CTN, concluisse que as operações de comercialização de produção rural,

praticadas pelas empresas mencionadas, serviram unicamente para dissimular as operações industriais e comerciais da São Gregório.

A partir da leitura do acórdão 02-53.228, pode se constatar que a decisão proferida abordou de forma precisa as alegações trazidas na impugnação, apresentando fundamentos consistentes para manter o lançamento, conforme demonstra os trechos transcritos no item 3 do relatório deste voto. Entre as razões apresentadas, podemos destacar as seguintes:

- Ausência de autonomia das empresas *Três C*, *Mariante* e *Nacional Carnes*, já que Sr. *Neri do Nascimento* controlava todo o processo produtivo, desde a compra do gado, transporte e venda, e, inclusive, detinha poderes para fazer movimentações bancárias em nome desta;
- Confusão patrimonial entre as empresas arroladas;
- Assunção de dívida da empresa *Mariante* junto ao fisco estadual, no valor 28 milhões, pelo senhor *Neri*;
- Falta de estrutura da empresa *Nacional Carnes* para realizar as operações simuladas;
- Existência de processos trabalhistas, nos quais os reclamantes requerem o registro na CTPS no Frigorífico São Gregório, e não a empresa individual *Celso Luiz Henriques da Silva*, e outras;

Considerando que o recurso voluntário não trouxe novos elementos aptos a alterar o entendimento já manifestado, mantenho a decisão recorrida, com base nas razões de decidir já expostas no Acórdão 02-53.228, conforme a previsão do art. 114 §12, I, do RICARF.

Da inconstitucionalidade das contribuições previstas no art. 22 -A, da Lei 8.212/1991.

A contribuição previdenciária, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção de produtor rural pessoa física, está prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256 de 2001. A mesma lei estabeleceu, em seu art. 30, inciso IV, a obrigação da empresa adquirente de recolher as referidas contribuições.

Ocorre que as citadas normas legais foram objeto de contestação perante o Supremo Tribunal Federal, que declarou a inconstitucionalidade dos art. 25, incisos I e II; e art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991. Sendo tais dispositivos suspensos pela Resolução do Senado nº 15 de 2017.

Não obstante a inconstitucionalidade declarada pelo STF, foi reconhecida a constitucionalidade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 10.256/2001. O entendimento foi firmado por ocasião da análise do RE 718.874 (Tema 669), com repercussão geral reconhecida e trânsito em julgado em 21/09/2018.

Tese- Tema 669.

É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção. (RE nº 718.874/RS)

Com relação à sub-rogação, validade do art. 30, IV da Lei nº 8.212/1991, em face da Resolução nº 15, de 2017 do Senado Federal, foi expressamente afirmada pelo STF, no julgamento da petição incidental nº 8140, apresentada pela União nos autos do RE nº 718.874. Neste sentido, este Conselho, em 03/09/2019, aprovou a Súmula vinculante nº 150, reconhecendo a validade da regra da sub-rogação:

Súmula CARF 150

A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

Assim, diante do reconhecimento da validade dos incisos I e II do artigo 25; e inciso IV do artigo 30, da Lei nº 8.212/1991 (alterada pela Lei nº 10.256/2001), caberia à autoridade fiscal realizar o lançamento de ofício por se tratar de ato vinculado, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN.

Portanto, como as contribuições apuradas são relativas a competências posteriores à vigência da Lei nº 10.256/2001, não há dúvidas quanto à existência da hipótese de incidência do tributo. Dessa forma, não há como acatar as alegações da defesa.

Multa Qualificada

Alega o Recorrente que não teria praticado conduta dolosa que justificasse a aplicação da multa qualificada, argumentando, ainda, que tal penalidade teria caráter confiscatório.

Apesar dos argumentos trazidos na peça recursal, a conduta dolosa se mostra evidente quando ficou demonstrado que o Recorrente buscou disfarçar as operações de comercialização de produção rural, utilizando-se de interpostas pessoas, como já descrito neste voto. Com isso, reduziu de forma intencional o valor dos tributos recolhidos.

Portanto, estando caracterizado o intuito doloso da fraude praticada, sendo esse o fundamento para a aplicação da multa qualificada, conforme disposto nos artigos 71 e 72 do Decreto 4.502/1964, conclui-se que a qualificação da multa de ofício foi corretamente aplicada pela autoridade fiscal.

Não obstante o cabimento da multa qualificada, em 21 de setembro de 2023 foi publicada a Lei nº 14.689/2023, alterando o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, atribuindo penalidade menos severa. Portanto, diante do princípio da retroatividade benigna, o percentual aplicado deve ser reduzido para 100% (cem por cento).

Juros SELIC

A alegação quanto a legalidade da aplicação da taxa de juros SELIC ao lançamento não procede. Trata-se de matéria já pacificada neste Conselho, conforme preconiza a Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Quanto à incidência de juros sobre a multa de ofício, também não restam dúvidas quanto a regularidade do procedimento adotado no lançamento, conforme Súmula nº 108:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto não acato tais alegações.

Intimação em nome do procurador

Em relação ao requerimento para que a intimação ocorresse na pessoa de seus procuradores, nego, com base na orientação firmada na Súmula 110/CARF:

Sumula CARF 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Recurso do Devedor Solidário

Antes de adentrar na análise do concreto, necessário se faz analisar os dispositivos legais que estabelecem e responsabilidade solidária no âmbito das contribuições previdenciárias.

Segundo o art. 124, I do CTN, são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Ocorre que não basta qualquer interesse. O mero interesse econômico não é suficiente para que seja atribuída a responsabilidade a terceiro. O interesse jurídico deve estar caracterizado no caso concreto. A título de exemplo, um indivíduo dependente economicamente de outro não pode ser responsabilizado por eventual dívida fiscal deste último, não obstante o natural interesse econômico do primeiro.

O Código Tributário Nacional, além de tratar da responsabilidade solidária no art. 124, estabelece que determinados indivíduos podem ser pessoalmente responsabilizados pelo crédito tributário de terceiros. Assim dispõe o art. 135, III do CTN, também utilizado como

fundamento para a responsabilização solidária aplicada pela autoridade fiscal no lançamento em análise:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(...)

A denominada responsabilidade por infração, prevista no dispositivo citado, requer que autoridade fiscal comprove os atos ou omissões praticados pelo sujeito passivo, não bastando meras narrativas ou indícios imprecisos.

Por fim, em se tratando de contribuições previdenciárias, a Lei 8.212/1991, no art. 30, previu um caso específico de responsabilidade solidária para grupo econômico, além daqueles já normatizados pelo CTN:

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. **(grifamos)**

Certamente pretendeu o legislador dar maior garantia ao crédito tributário de natureza previdenciária ao utilizar a expressão de “de qualquer natureza”. Com isso, a caracterização do grupo econômico independe da formalização jurídica da união, bastando a comprovação de que combinam recursos ou esforços para a realização de objetivos comuns.

Restou a controvérsia quanto a necessidade de se demonstrar o interesse comum, preconizado do art. 124, I do CTN, para fins de responsabilização com base no art. 30, IX da Lei 8.212/1991. Diante de interpretações diversas, foi editada a Súmula CARF nº 210

Súmula CARF nº 210

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

Portanto, a unificação de jurisprudência, consolidada na citada Súmula, seguiu o entendimento de que a regra da Lei 8.212/1991 estabeleceu uma garantia adicional para o crédito previdenciária, a despeito de outras regras previstas na legislação tributária.

Quanto ao caso concreto analisado, o Recorrente reproduz as alegações, contidas na peça impugnatória, no que tange ao enquadramento legal da responsabilidade tributária, a impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica, ausência de requisitos legais e de atos de gestão que possam justificar a responsabilização, com base nos arts. 124 ou 135 do CTN.

A despeito das argumentações apresentadas pelo Recorrente, o termo de verificação descreveu detalhadamente os elementos caracterizadores do interesse comum do Sr. Neri no fato gerador das contribuições lançadas, considerando que o mesmo tinha o controle de fato do grupo econômico constituído. Portanto, aplicável o disposto no art. 124, I do CTN. Também é inegável, diante dos fatos narrados, que o Sr. Neri, ao controlar as operações empresariais descritas, assume a responsabilidade tributária, nos termos do art. 135 da mesma norma, tendo em vista a conduta dolosa, visando a ocultação do fato gerador.

O acórdão 02-53.228 abordou de forma precisa as alegações trazidas na impugnação, apresentando as razões que corroboraram os fundamentos narrados no termo de verificação fiscal, conforme demonstra os trechos transcritos no item 3 do relatório deste voto.

Considerando que o recurso voluntário não trouxe novos elementos aptos a alterar o entendimento já manifestado, mantenho a decisão recorrida, com base nas razões de decidir já expostas no Acórdão 02-53.228, conforme a previsão do art. 114 §12, I, do RICARF.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva