



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.000349/2009-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.712 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2022
Recorrente EDILBERTO SARTIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR.

Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas.

DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PRATICADOS.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

NECESSIDADE DE FORÇA DE TRABALHO PARA CONSECUÇÃO DAS ATIVIDADES DA ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL.

Uma vez verificada a existência da organização empresarial e as atividades por esta desenvolvidas, correto o procedimento fiscal devidamente embasado nos elementos constantes nos autos, que resultou na identificação dos segurados que prestaram serviços e respectivas remunerações, tendo em vista ser indispensável à consecução das atividades empresariais a utilização da força de trabalho.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212, de

1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CAREF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO INTERESSE COMUM, ART. 124, I DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

Não restando comprovada pela fiscalização a existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador não persiste a imputação de responsabilidade solidária as pessoas físicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a responsabilidade solidária das pessoas físicas (Sonia de Cássia Gomes da Silva e Osvaldo Sartin) e aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Renato Adolfo Tonelli Junior e Miriam Denise Xavier (presidente) que davam provimento parcial ao recurso voluntário em menor extensão apenas para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-010.712 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16004.000349/2009-98

Relatório

EDILBERTO SARTIN, contribuinte, pessoa jurídica de direito público, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 9ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, Acórdão nº 14-28.925/2010, às e-fls. 195/205, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente às contribuições destinadas a outras entidades e fundos – TERCEIROS, em relação ao período de 01/2004 a 12/2006, conforme Termo de Constatação Fiscal, às e-fls. 47/133 consubstanciados no DEBCAD nº 37.229.636-0.

O Termo de Constatação de Infração Fiscal discorre acerca da “Operação Grandes Lagos”, deflagrada pela Polícia Federal com vistas à apuração de fraudes à administração tributária por meio da interposição de pessoas, físicas e jurídicas, com o objetivo de eximir os titulares de fato do pagamento de tributos.

Segue relato das intimações feitas durante o procedimento fiscal e os documentos e informações apresentados em decorrência das mesmas.

Destaca-se a informação prestada pelo autuado de que comprava gado bovino para várias empresas e a subsequente narrativa fiscal que põe em relevo o papel de empresas constituídas em nome de interpostas pessoas (“laranjas”) para movimentar o faturamento de outras pessoas como se fossem as responsáveis pelos tributos decorrentes desta movimentação, deixando de pagar tais tributos e com o fito de emitir notas fiscais “frias” para dar lastro a operações realizadas por terceiros (“noteiras”), concluindo pela não aceitação da alegação de que o autuado comprava gado para tais empresas e que foram fornecidas notas fiscais por estas empresas a Edilberto Sartin para acobertar a atividade de “taxista” desenvolvida pelo mesmo.

Na seqüência, discorre a fiscalização acerca da não comprovação pelo Sr. Edilberto de que adquiria gado bovino não para si, mas para as empresas que emitiam as respectivas notas fiscais de compra, sendo detalhado elementos obtidos mediante a análise da movimentação financeira do autuado, inclusive na condição de procurador das empresas envolvidas no esquema.

Continua a fiscalização tratando do “Núcleo de Edilberto Sartin”, tido como um dos maiores “taxistas” na região de Fernandópolis que atuava como se fosse um frigorífico, não possuindo oficialmente empresas abertas em seu nome, necessitando por isso adquirir notas fiscais de pessoas jurídicas para lastrear as operações comerciais que realizava, utilizando - na condição de procurador - contas bancárias abertas em nome de empresas participantes do esquema para ocultar sua movimentação financeira.

Discorre a respeito das atividades desenvolvidas pelas empresas “noteiras” e das informações prestadas pelos produtores rurais que vendiam o gado para o abate e outras que tiveram algum tipo de relação financeira com o Sr. Edilberto, muitas delas nas quais as compras de gado pela Coferfrigo ATC Ltda e Comercial de Carnes Basco de Votuporanga Ltda eram pagas com cheques emitidos pelo autuado.

Dentre as informações prestadas pelos produtores rurais, destaca-se a do Sr. Celso Emílio Alessi, na qual informa que vendeu gado a Edilberto Sartin, tendo este lhe orientado a emitir a nota fiscal correspondente à operação em nome da Comercial de Carnes Basco de Votuporanga Ltda. Relata respostas encaminhadas a fiscalização pelos compradores da carne resultante do abate nas operações em questão no sentido de que o produto era comprado de Edilberto Sartin, utilizando notas fiscais e contas bancárias (da qual Edilberto era procurador)

das empresas Rio Preto Abatedouro de Bovinos e Comercial de Carnes Basco de Votuporanga Ltda.

Procedeu-se a inscrição de ofício no CNPJ do Sr. Edilberto Sartin, por equiparação de pessoa física à pessoa jurídica, em virtude da prática de atos de comércio habitual e profissionalmente objetivando obtenção de lucro, seguindo-se a fiscalização do autuado no CNPJ inscrito de ofício.

Discorre a fiscalização acerca dos documentos apreendidos pela Polícia Federal, reveladores da existência de uma organização empresarial denominada “Sartin Carnes e Derivados”, com logotipo próprio encontrado em centenas de documentos e inúmeros relatórios de contabilidade gerenciais.

Relata os vínculos existentes entre a “Sartin Carnes e Derivados” e as empresas Coferfrigo ATC Ltda e Comercial de Carnes Basco de Votuporanga Ltda, inclusive com o pagamento de despesas pessoais de Edilberto Sartin com recursos das contas correntes destas empresas das quais o autuado era procurador (verificou a fiscalização tratar-se de remuneração pessoal indireta do titular de fato da organização empresarial sendo que tais valores aparecem nos relatórios contábeis apreendidos da “Sartin Carnes e Derivados” na rubrica pro labore).

Descreve itens da organização empresarial cuja existência fora constatada nas apreensões realizadas tais como: chaveiros, folhetos, canecas, camisetas, banners, uniformes e capas para os funcionários, mensagens publicitárias, bonés, patrocínio para confecção de CD de dupla sertaneja e cartões de visitas da “Sartin Carnes e Derivados” com o nome de Edilberto Sartin aparecendo com menor destaque do que a marca da organização empresarial. Os fabricantes de tais produtos, em diligências realizadas pela fiscalização, confirmaram a encomenda/confecção dos itens em nome da “Sartin Carnes e Derivados”.

Discorre acerca da folha de pagamento e dos empregados da “Sartin Carnes e Derivados”. Relata a participação da Sra. Sônia de Cássia Gomes da Silva Sartin, cônjuge de Edilberto, nas atividades desenvolvidas por seu marido, inclusive no que se refere à empresa de sua titularidade - SCG da Silva Casa de Carnes ME - e os benefícios econômicos resultantes dessas atividades que a Sra. Sônia e também o Sr. Osvaldo Sartin (pai de Edilberto Sartin) auferiram.

Ante a não apresentação dos livros ou documentos da escrituração comercial e fiscal ou livro caixa foi necessária a realização do arbitramento do lucro auferido para o correto lançamento dos tributos devidos.

Identifica as bases de cálculo das contribuições lançadas:

(a) na empresa SCG da Silva Casa de Carnes ME as remunerações dos empregados que prestaram serviços na atividade fim desenvolvida por Edilberto Sartin, constantes em folhas de pagamento e recibos (levantamentos FP2 e Z3);

(b) na empresa Edilberto Sartin as remunerações constantes em recibos de pagamento e livro conta corrente (levantamentos FP e Z2);

(c) para períodos descontínuos, remunerações aferidas com base no maior salário mensal pago ou com base no valor do último salário mensal conhecido conforme recibo de pagamento (levantamento FP1);

A contribuinte e os responsáveis solidários, regularmente intimados, apresentaram impugnação em conjunto, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Ribeirão Preto/SP entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimados e inconformados com a Decisão recorrida, a autuada e os solidários, apresentaram Recurso Voluntário único, às e-fls. 213/226, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso:

- Não concordam com a imputação fiscal de que Edilberto Sartin exercia atos de comércio adquirindo gado bovino e vendendo os produtos do abate ao comércio varejista, o que teria levado à sua indevida equiparação à pessoa jurídica. Tal conclusão não tem lastro em provas. Na verdade, o autuado exerceu atividade de corretagem na compra de gado, o que entende corroborado pela farta documentação apresentada e pelos depoimentos prestados, conforme transcrições colacionadas à sua impugnação. Afirmando também que Edilberto desenvolveu a atividade de pecuarista.
- Não procede o lançamento em relação aos supostos empregados de Edilberto Sartin, não tendo sido comprovadas as relações empregatícias, mas apenas presumidas, também não se comprovando o lançamento relativo ao frete pessoa física e comissões de compradores e vendedores.
- Transcrevendo ensinamentos de diversos doutrinadores, discorrem acerca do dever da fiscalização de provar a realização das premissas fáticas de sua atuação (ressaltando tratar-se de dever, não ônus da administração). Também invocam jurisprudência, inclusive administrativa, afeta ao tema “provas” afirmando que não se admite a inversão da prova em favor do fisco por conta da presunção de legitimidade dos atos administrativos exigindo a legislação que o lançamento seja devidamente fundamentado.
- Quanto à multa, invocando o artigo 106, II “c” do CTN e trazendo à baila jurisprudência relativa ao tema, afirmam que a penalidade cominada na nova legislação é mais adequada, devendo prevalecer.
- Não procede a solidariedade imputada a Sônia de Cassia Gomes da Silva Sartin e Osvaldo Sartin, pois, não houve a configuração do interesse comum contemplado no artigo 124, 1 do CTN. Citam doutrina e jurisprudência sobre o tema e finalizam pugnando pela improcedência da autuação, com seu arquivamento.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINARES**NULIDADE DA DECISÃO DE 1º INSTÂNCIA**

Suscita preliminarmente a nulidade da decisão de primeira instância tendo em vista a não apreciação da documentação fornecida pelo contribuinte, caracterizando evidente cerceamento ao direito de defesa.

Ao analisarmos a decisão de piso, para a autoridade julgadora os argumentos e documentos apresentados não foram suficientes para rechaçar a pretensão fiscal.

Especificamente quanto a questão da solidariedade e acórdão juntado, a DRJ foi bastante clara ao dispor sobre o tema, sendo prescindível citar o Acórdão juntado como prova, senão vejamos:

[...]

Os impugnantes insurgem-se em relação à atribuição da responsabilidade solidária a Sônia de Cássia Gomes da Silva Sartin e Osvaldo Sartin, afirmando não se configurar o interesse comum contemplado no artigo 124, I do CTN.

No entanto, a análise dos autos demonstra que os Srs. Sônia e Osvaldo tiveram participação ativa na organização empresarial “Sartin Carnes e Derivados”.

Provas nesse sentido são (a) a nota promissória em nome da “Sartin Carnes e Derivados” assinada pela Sra. Sônia, encontrada durante os trabalhos fiscais, que comprova sua atuação na organização empresarial; (b) o pagamento de inúmeras despesas pessoais de Sônia com recursos da “Sanin Carnes e Derivados”, que comprova o benefício auferido das atividades da organização empresarial; (c) o pagamento de inúmeras despesas pessoais de Osvaldo com recursos da “Sartin Carnes e Derivados”, inclusive despesas relativas à atividade rural, que portanto guardam relação com as atividades da “Sartin Carnes e Derivados” e comprova o benefício auferido das atividades da organização empresarial; (d) a apreensão de documentos como: milhares de cheques em branco e notas fiscais emitidas por empresas “noteiras”, relacionados às atividades da “Sartin Carnes e Derivados” nas dependências da empresa SCG da Silva Casa de Carnes ME, empresa de titularidade da Sra.

Sônia, demonstrando sua ligação com a “Sartin Carnes e Derivados”; (e) a constatação de que vários empregados da “Sartin Carnes e Derivados” estavam registrados como empregados da citada empresa da Sra. Sônia; (f) a contratação da SCG com a Frigorífico Ouroeste7 do arrendamento de instalações para o exercício das atividades da “Sartin Carnes e Derivados”, fatores que comprovam o envolvimento da Sra. Sônia, na condição de empresária, colocando sua empresa à serviço da empresa de Edilberto Sartin; (g) o pagamento de despesas da empresa SCG com recursos da “Sartin Carnes e Derivados”, fato que demonstra o benefício resultante das atividades da organização empresarial; (h) a aquisição de milhares de caixas de papelão para acondicionamento de carne pela SCG, os quais foram pagos com recursos de uma conta bancária de uma empresa “noteira”, mais uma vez demonstrando a participação da Sra. Sônia, titular da SCG, colocando aos serviços da organização empresarial sua empresa.

Ante todos os fatos apurados, correta a atribuição da responsabilidade solidária aos impugnantes Sônia e Osvaldo com fulcro nos artigos 121 e 124, I do CTN, pois, restou comprovado o interesse comum de tais pessoas, nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias objetos da atuação, entendendo-se tal, com respaldo na jurisprudência administrativa e judicial acerca do tema, como o interesse caracterizado pela atuação comum.

[...]

Ao observar a transcrição acima, não merece prosperar o argumento do contribuinte, pois resta claro que a DRJ manifestou o seu entendimento a respeito da responsabilidade solidária.

Ademais, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção. Não sendo bastante, a decisão administrativa em outro processo não é vinculante

Feitas estas considerações, é patente que não se configurou a ocorrência do propalado cerceamento ao direito de defesa.

NULIDADE – FALTA DE MOTIVAÇÃO

A recorrente arguiu, em preliminar, a nulidade do lançamento.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

DO MÉRITO

DAS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS POR EDILBERTO SATIN – EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA À JURÍDICA – INSCRIÇÃO DE OFÍCIO NO CNPJ

Antes de ingressar na análise das atividades desenvolvidas por Edilberto Sartin é necessário consignar que a autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

A questão gravita, antes da análise de qualquer permissivo legal, em torno dos princípios do direito, dentre os quais destaca-se o da prevalência da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual o mesmo se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto).

Na seara previdenciária, o artigo 33, *caput*, da Lei 8.212/91, atribui ao órgão fiscalizador competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições ali previstas.

Tais poderes, alinhavados ao princípio da primazia da substância sobre a forma, conferem ao procedimento ora sob análise a necessária base legal e jurídica.

As pessoas físicas e jurídicas possuem liberdade para conduzir seus negócios da maneira que se lhe apresentem mais vantajosos. No entanto, esta liberdade não vai além dos limites traçados pelo ordenamento jurídico e é justamente na quebra da legalidade que deve a fiscalização se pautar quando estende a responsabilidade pelos tributos apurados a sujeito diverso daquele que seria responsável à luz das formalidades com as quais se revestem os atos e negócios jurídicos praticados.

Portanto, deve ficar claro que não cabe ao agente fiscalizador impor aos fiscalizados uma vedação ao exercício do direito de livre condução de seus negócios, mas lhe compete apurar a ocorrência de eventuais situações de ilicitude, as quais devem ser devidamente levadas em consideração quando da aplicação da legislação e do lançamento do crédito tributário, inclusive no que se refere à identificação do sujeito passivo.

Feitas tais considerações, o autuado não concorda com a imputação fiscal de que ele (Edilberto Sartin) exercia atos de comércio adquirindo gado bovino e vendendo os produtos do abate ao mercado varejista, o que resultou em sua equiparação à pessoa jurídica. No entanto, ao contrário do que alega, o conjunto probatório dos autos lastreia os procedimentos realizados pela fiscalização.

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve integralmente a exigência fiscal, aduzindo para tanto os mesmos argumentos da impugnação.

Assim sendo, uma vez que a contribuinte simplesmente repisa as alegações da defesa inaugural, ao análise deste e dos demais documentos que instruem o processo, não vejo melhor sorte a contribuinte, motivo pelo qual peço vênia para adotar as razões de decidir do Acórdão de 1º instância, por muito bem analisar a matéria, *in verbis*:

De fato, na tarefa de verificar a ocorrência do fato gerador para efetuar a constituição do crédito tributário mediante o lançamento (artigo 142 do CTN), compete à fiscalização demonstrar sua ocorrência, o que no caso sob análise, se verifica com os inúmeros elementos trazidos aos autos.

Estes elementos aliás, não foram objeto de questionamento não tendo sido sequer mencionados pelos impugnantes. Dentre os mesmos podem ser citados: (a) a informação prestada à fiscalização pelo produtor rural Celso Emílio Alessi de que vendeu gado a Edilberto Sartin e foi por este orientado a emitir a nota fiscal correspondente à operação em nome da Comercial de Carnes Basco de Votuporanga Ltda, revelando disparidade entre a situação real e a formalização da operação que se deu de acordo com as orientações do Sr. Edilberto, demonstrando seu intuito de ocultar o negócio realizado em nome próprio; (b) elementos apreendidos que revelam a existência da organização empresarial “Sartin Carnes e Derivados”, com logotipo próprio, tais como chaveiros, folhetos, canecas, camisetas, banners, uniformes e outros já mencionados no Relatório que precede o presente Voto; (c) a apreensão de inúmeros relatórios de contabilidade gerencial da “Sartin Carnes e Derivados”, detalhadamente descritos no Termo de Constatação de Infração Fiscal, que revelam não só a existência da organização como seu elevado grau de complexidade; (d) o pagamento de despesas pessoais de Edilberto Sartin com a utilização de recursos provenientes das contas bancárias de empresas das quais o Sr. Edilberto era procurador (e titular de fato), demonstrando tratar-se de contas bancárias na realidade pertencente ao mesmo, contradizendo o argumento dos impugnantes de que tais contas bancárias eram utilizadas somente para a aquisição de gado para as empresas titulares de direito das mesmas; (e) informações prestadas por inúmeros produtores rurais que afirmam ter negociado a venda de gado - cujas operações eram formalizadas com notas fiscais vendidas por empresas “noteiras” - com Edilberto Sartin, no telefone 9784-3465 0 qual consta no cartão de visitas da “Sartin Carnes e Derivados”, citando ainda o escritório do Sr. Edilberto.

Como se vê, não procede o argumento de que Edilberto Sanin era apenas um corretor de gado que fazia aquisições em nome de terceiros sendo remunerado por essa atividade mediante comissão.

Diferente disso, restou comprovado que as compras eram feitas em seu próprio nome, e também que era o mesmo quem se encarregava de efetuar o transporte do gado para o abate, além de vender os produtos resultantes do abate desse gado, o que contradiz a

tese de tratar-se de mero corretor que atuava na compra de bovinos, pois, se assim o fosse, certamente não teria participação na venda da carne que não lhe pertenceria. Para realizar tais atividades, foi necessária a criação de uma organização empresarial de fato.

Corroborando as apurações fiscais, informaram os compradores dessa carne que o produto era adquirido de Edilberto Sartin, utilizando notas fiscais e contas bancárias (das quais Edilberto era procurador) das empresas Rio Preto Abatedouro de Bovinos e Comercial de Carnes Basco de Votuporanga Ltda.

Também restou evidenciado o papel desempenhado pelas empresas “noteiras”, encontrando-se nos autos inúmeros elementos probantes nesse sentido, os quais contradizem os depoimentos citados e transcritos pelos impugnantes com os quais pretendem demonstrar a condição de mero corretor de compra de gado do Sr. Edilberto Sartin.

Deve ser destacado que os depoimentos trazidos pelos impugnantes foram prestados por outros envolvidos na atividade de venda de notas fiscais “frias”, como Valder Antonio Alves (Macaúba), pessoa que encabeçava o esquema dessa atividade à frente de empresas “noteiras” e por isso, tais depoimentos devem receber valoração condizente com o contexto em que foram produzidos, no qual tais pessoas buscam legitimar as atividades ilícitas que desenvolviam, de modo que se afirmassem a condição de “taxista” de Edilberto Sartin, estariam confirmando as atividades ilícitas não só deste, mas também as próprias, ou seja, estariam confessando seus ilícitos.

Estes depoimentos não guardam coerência com outros elementos dos autos. Por exemplo, afirmou Valder que os produtores rurais não queriam vender gado para ele por não conhecê-lo, não confiarem na sua pessoa e assim, ele passava procuração para os corretores (marchant) que então compravam o gado. Se esta alegação fosse correta, não se justificaria a atuação do corretor de gado (no caso o Sr. Edilberto Sartin) também na venda da carne posteriormente ao abate, conforme já se discorreu, pois, a posterior venda da carne para o comércio varejista não guarda relação com a confiança necessária junto aos produtores rurais no momento da aquisição do gado.

Dessa maneira, são falhos os argumentos trazidos pelos impugnantes, inclusive no que se refere aos depoimentos como o do Sr. Valder, que representam tentativas vãs de conferir legitimidade à atuação de Edilberto Sanin na aquisição do gado junto aos produtores rurais, não se referindo e mais do que isso, entrando em conflito, com a atuação do Sr. Edilberto também na venda da carne e outros produtos resultantes do abate.

As conclusões a que chegaram a fiscalização são reforçadas por depoimentos que comprovam a existência da atividade de venda de notas fiscais, da atuação dos “taxistas” e comprometem ainda mais a credibilidade de depoimentos como o prestado pelo Sr. Valder, dado confirmarem seu envolvimento nas operações ilícitas:

A Sra. Maria dos Anjos Medeiros, na época gerente da Distribuidora São Paulo, confirma em seu interrogatório perante a Polícia Federal em Jales (fls. 1.409/ 1.413 do Anexo I) os fatos apurados pela fiscalização:

“O setor financeiro da empresa fica a cargo da interrogado, mas atividades como assinar cheques e sacar valores /ficam concentradas em Valder Antonio Alves. vulgo Macaúba. Questionada sobre de quem, na empresa, parte a ordem para não recolher os tributos incidentes nas operações da Distribuidora São Paulo, respondeu que é Valder Antonio Alves. Questionado se a Distribuidora São Paulo vende as notas fiscais que emite u empresas e pessoas físicas respondeu que a distribuidora cobra uma 'taxa ' pela emissão de notas fiscais que embasam operações de terceiros. Isso ocorre da seguinte forma: os frigoríficos que são 'clientes' da Distribuidora São Paulo adquirem' gado de pecuaristas. Quando um frigorífico adquire o gado do produtor, 'é passado para a distribuidora a relação do abate ', que consiste no total de gado que será abatido no mesmo dia. A Distribuidora São Paulo 'emite a nota fiscal de remessa para abate e passa o número da remessa ou o fax da nota para que sejam feitas as devoluções ', isto é, emitidas as notas fiscais de simples devolução do frigorífico para a Distribuidora São Paulo. Em

seguida, já à tarde, o frigorífico envia, em geral via fax, o faturamento à Distribuidora, isto é, a venda da carne resultante do abate. O funcionário do frigorífico vai à distribuidora São Paulo 'buscar o faturamento', isto é, as notas fiscais de venda emitidas pela Distribuidora São Paulo em nome dos clientes dos frigoríficos, que são açougues e supermercados.

No dia seguinte, um funcionário do frigorífico se dirige à Distribuidora São Paulo levando as notas fiscais de retorno originais e as notas fiscais de entrada de produtor..

(...)

Questionado sobre o esquema envolvendo os taxistas", respondeu que eles fazem o abate no frigorífico, eles são os responsáveis pela venda dele, o taxista age como frigorífico, passando o faturamento, vendendo a carne dele, ele recebendo"

(...)

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão extremamente bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da volumosa demanda, compartilho deste entendimento.

Conclui-se, portanto, na correção do procedimento que resultou na equiparação do autuado à pessoa jurídica, tendo o mesmo se pautado não na presunção de legitimidade dos atos administrativos, mas na sólida comprovação de que o Sr. Edilberto Sartin exercia atos de comércio adquirindo gado bovino e vendendo os produtos do abate ao mercado varejista, criando para o desempenho dessas atividades uma organização empresarial à margem da legalidade, utilizando documentos fiscais provenientes de empresas que atuavam na venda dos mesmos ("noteiras") não tendo a defesa apresentada elidido os trabalhos fiscais.

MULTA – RETROATIVIDADE

A recorrente insurge-se ainda contra as multas aplicadas, pugnando pela aplicação da retroatividade da legislação ao caso.

Pois bem! Pondero que o Parecer SEI Nº 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

A Súmula CARF nº 119¹ foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal de Justiça de incidência do

¹ **Súmula CARF nº 119.** "No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996" (revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021; efeito vinculante para a RFB revogado pela Portaria ME nº 9.910 de 17/08/2021, DOU de 18/08/2021).

art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, apenas em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 449, de 2009.

Assim, adota-se a interpretação de que, por força da retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a multa de mora deve ser limitada a 20%.

O entendimento em questão não destoa da atual jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COTA DOS SEGURADOS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Acórdão nº 9202-009.929 – CSRF/2ª Turma, de 23 de setembro de 2021.

Neste diapasão, a multa deve ser recalculada.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Resta também como ponto controvertido nos autos, o questionamento referente a sujeição passiva solidária atribuída ao Sr. Osvaldo Sartin e a Sra. Sonia de Cássia Gomes da Silva Sartin pelo crédito tributário lançado, a qual se deu com fulcro nos artigos 121 e 124, I do CTN, concluindo a Fiscalização que eles tiveram interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias objeto da autuação, sendo portanto, solidariamente obrigados ao pagamento dos tributos e penalidade pecuniária.

Já os recorrentes aduzem, em síntese, que descabem os argumentos da Fiscalização para a responsabilização solidária, não restando caracterizado e comprovado o interesse comum ao fato gerador.

Pois bem!

O CTN, em seu art. 121, parágrafo único, prevê duas espécies de sujeitos passivos: (i) o contribuinte, ou sujeito passivo direto, que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador da obrigação; (ii) e o responsável, ou sujeito passivo indireto, o qual, sem revestir a condição de contribuinte, está obrigado por expressa previsão legal. Veja-se:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

No tocante ao responsável, o art. 128 do Código preleciona que sua obrigação deve necessariamente decorrer de sua vinculação com o fato gerador.

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Já o solidariamente obrigado, de outro vértice, é aquele que tem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, ou aquele expressamente designado por lei, *ex vi* dos incs. I e II do art. 124.

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.

Muito embora se denomine o solidariamente obrigado como responsável solidário, fato é que o Código, até por sua tipologia e pela disposição de seus artigos, estabelece uma clara diferenciação entre o responsável e o solidariamente obrigado.

Com efeito, a solidariedade é tratada nos arts. 124 e 125, enquanto a responsabilidade é regrada em capítulo próprio (CAPÍTULO V Responsabilidade Tributária), e nos arts. 128 e seguintes.

Destarte, conquanto a solidariedade tenha o efeito de responsabilizar/obrigar o sujeito ao pagamento do crédito tributário (sob o ponto de vista obrigacional, o Código Civil, em seu art. 391, exemplificativamente preceitua que pelo inadimplemento das obrigações "respondem" todos os bens do devedor), é iniludível que o CTN distinguiu as figuras (a) do contribuinte, (b) do responsável e (c) do solidariamente obrigado.

É importante frisar, ademais, que a solidariedade pressupõe o interesse comum na obrigação principal (e veja-se que não se trata de mero interesse, mas sim de interesse comum na própria obrigação principal), ou a expressa indicação em lei, ao passo que a responsabilidade tributária reclama a mera vinculação com o fato gerador da respectiva obrigação.

Não há como confundir-se o interesse comum com a simples vinculação, de forma que as hipóteses legais são indubitavelmente distintas.

Ao que se percebe a fundamentação para inclusão do sócio no pólo passivo do presente lançamento deu-se, **exclusivamente**, pela indicação do mesmo possuir interesse comum na ocorrência do fato gerador, de modo que deveria o ilustre fiscal autuante, sob pena, inclusive do cerceamento de defesa, ter demonstrado a contento quais os motivos que o levaram a concluir, *in casu*, pela ocorrência de interesse comum, nos termos da legislação.

Ocorre que, a meu ver, não restou caracterizado a ocorrência do interesse comum, senão vejamos a motivação utilizada pela autoridade lançadora:

Conforme relatado neste termo, Sonia de Cássia Gomes da Silva Sartin, CPF XXX.XXX.XXX-XX, esposa do contribuinte fiscalizado durante o período abrangido pela ação fiscal, não só colaborou com o marido na administração de sua atividade de "ta×ista", como também se beneficiou dos fatos geradores praticados no período, já que teve seus gastos pessoais e da pessoa jurídica da qual era responsável perante o CNPJ - "S C G DA SILVA CASA DE CARNES ME", CNPJ 72.709.934/0001-08 - pagos com recursos da "SARTIN CARNES E DERIVADOS", inclusive de forma fraudulenta registrou empregados no CNPJ de sua empresa, mesmo não estando em atividade, que~ foram usados na atividade econômica de sua marido Edilberto Sartin.

(...)

Também conforme relatado neste termo, Osvaldo Sartin, CPF XXX.XXX.XXX-XX, pai de Edilberto Sartin, não só trabalhou para o filho no negócio de “taxista” como motorista de caminhão, como também se beneficiou dos fatos geradores praticados no período, já que teve seus gastos pessoais e de sua suposta atividade rural (CNPJ 08.230.043/0001-75 - inscrição de produtor rural) pagos com recursos da “SARTIN CARNES E DERIVADOS”.

Conforme depreende-se dos excertos encimados, a autoridade administrativa valeu-se do fundamento de fato para entender que *as pessoas físicas seriam solidárias, mais precisamente os de que “tiveram os fatos pessoais pagos com recursos da “SARTIN CARNES E DERIVADOS”*.

Em primeiro lugar, COM RELAÇÃO AO Sr. Osvaldo Sartin, não houve qualquer fato ou elemento que possa levar à conclusão de que essa pessoa realiza, conjuntamente com outra, a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal. Foram descritos no relatório fiscal apenas que o Sr. Osvaldo Sartin teve despesas pessoais pagas com recursos provenientes da empresa autuada. Uma coisa é ter benefício econômico em razão de sua atuação na situação jurídica que constitui o fato gerador tributário, e outra coisa é ter suas contas pessoais pagas em razão de vínculo empregatício ou de laços familiares com o autor do ato, fato ou negócio jurídico do qual resulta o crédito tributário.

Ainda em relação as despesas pessoais pagas com recursos da atividade econômica em comento, se entendêssemos que esse mero pagamento caracterizasse o interesse comum do art. 124, I do CTN, qualquer pessoa que recebesse algum valor do Sr. Edilberto também teriam interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, tal como o padeiro, farmacêutico, pintor, pedreiro etc.

Repiso que o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária consubstancia interesse jurídico, não meros interesses econômicos.

Em segundo lugar, em relação à Sra. Sônia de Cássia Gomes da Silva, o fato de haver uma nota promissória em nome da empresa COFERFRIGO e de SARTIN CARNES E DERIVADOS com sua assinatura, não demonstra que a mesma atuava na gestão dos negócios da autuada. Conforme demonstrado nos autos, os negócios engendrados pelo Sr. Edilberto Sartin eram travestidos de uma ficção jurídica, que acabaria, a qualquer momento, por envolver as pessoas que o cercavam, como, tudo indica, tenha sido a assinatura da referida nota promissória por sua esposa.

Melhor sorte não socorre o infrutífero o esforço fiscal de fundamentar a solidariedade tributária no “eventual registro de funcionários” no CNPJ da sua empresa, uma vez que é manifesto que esse fato não têm relação com a suposta prova de que a recorrente tinha interesse comum nas situações que constituem os fatores geradores dos créditos tributários em questão, além de constituir fato isolado e irrelevante.

Sendo assim, como não há comprovação de outras ações por parte dessa senhora, entendo bem fragilizada a tese de sua participação ativa na gestão dos negócios do marido. Sobre ela recai, também, o fato de ser beneficiária de pagamentos de despesas pessoais. Contudo, pelas mesmas razões apontadas para o caso do Sr. Osvaldo Sartin, o benefício econômico, no presente caso, não é elemento suficiente para demonstrar que ela tinha interesse na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal.

Desta forma, à luz do que consta dos autos, não tendo a autoridade fiscal logrado êxito em demonstrar a existência dos pressupostos legais da solidariedade, entendo que deve ser afastada a solidariedade passiva de Sonia de Cássia Gomes da Silva e de

Osvaldo Sartin, em razão de que não ficou comprovada a participação comum dessas pessoas na realização do resultado que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir a responsabilidade solidária das pessoas físicas (Sra. Sonia de Cássia Gomes da Silva e Osvaldo Sartin) e determinar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira