



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.000352/2009-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.715 – 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.

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.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA E SEGURADO ESPECIAL. FATOS GERADORES SOB A ÉGIDE DA LEI Nº 10.256, DE 2001. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE PELO RECOLHIMENTO.

Para fatos geradores sob a égide da Lei nº 10.256, de 2001, são devidas as contribuições previdenciárias do empregador rural pessoa física e do segurado especial incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. De acordo com o art. 30, incisos III e IV, da Lei nº 8.212, de 1991, à empresa adquirente foi atribuída expressamente a responsabilidade pelo

recolhimento das contribuições, na condição de sub-rogada pelas obrigações do produtor rural.

COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. RE Nº 363.852/MG E 596.177/RS. ALCANCE DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal quando dos julgamentos dos Recursos Extraordinários nº 363.852/MG e 596.177/RS, este último resolvido em feito com repercussão geral, restringe-se à contribuição previdenciária devida pelo empregador rural pessoa física relativa ao período anterior à Lei nº 10.256, de 2001. Quanto à obrigação de recolhimento da contribuição pelo adquirente da produção rural, o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, somente deixa de ser aplicado nos limites da declaração de inconstitucionalidade, ao passo que o inciso III do mesmo artigo de Lei não foi objeto de exame pela Corte Suprema.

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 - CARF, 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 a preliminar. 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.

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 14-28.746/2010, às e-fls. 723/736, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente às contribuições correspondentes a parte da empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa – RAT, correspondente aos valores pagos aos segurados empregados, contribuintes individuais e a contribuição sobre a produção rural da pessoa física, em relação ao período de 01/2004 a 12/2006, conforme Termo de Constatação Fiscal, às e-fls. 93/182 consubstanciados no DEBCAD nº 37.229.646-7.

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 sequência, 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 FPI);

(d) remunerações de transportador rodoviário autônomo conforme recibos de pagamento (levantamentos FRT e Z4);

(e) retiradas de pro labore conforme livro controle conta corrente, inclusive despesas pessoais pagas - pro labore indireto (levantamentos PL, Z6, PI e ZS);

(f) retiradas de pro labore aferidas conforme média dos períodos conhecidos (levantamentos PLA e Z7);

(g) remuneração de contribuintes individuais no controle conta corrente, resumo lote compra/venda e controle de compra (levantamentos CI e ZI).

Também integra a autuação, conforme relatórios DAD - Discriminativo Analítico do Débito e DSD - Discriminativo Sintético do Débito, o levantamento Z8 que se refere à aquisição de produção rural do produtor pessoa física.

Discorre sobre as alíquotas aplicadas no cálculo das contribuições lançadas; de outras informações prestadas por produtores rurais que corroboram a assertiva de que o gado era adquirido por Edilberto Sartin não em nome das empresas que emitiam as notas fiscais, mas em nome próprio; da aplicação da multa prevista no artigo 44, I da Lei 9.430/96, exceto nas competências em que se mostrou mais benéfica a multa prevista na legislação vigente anteriormente (de acordo com a regra insculpida no artigo 106, II “c” do CTN; da sujeição passiva solidária atribuída a Sônia de Cássia Gomes da Silva Sartin e Osvaldo Sartin, respectivamente cônjuge e genitor de Edilberto Sartin, com fulcro nos artigos 121 e 124, I do CTN; dos outros AI lavrados e das considerações finais.

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. 746/763, 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, 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. Afinnam 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.
- Não procede a imposição da alíquota de risco máximo (3%) referente ao seguro de acidente de trabalho, não estando fundamentada sua presença na atividade da empresa, mero escritório, devendo ser respeitada a alíquota correspondente à atividade desenvolvida em cada estabelecimento.
- Tratando-se de lançamento de contribuição patronal incidente sobre folha de pagamento, não procede o lançamento das contribuições devidas por substituição, por não conter a descrição legal e fática das mesmas, sendo nulo. , ` - 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, I 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.

PRELIMINAR**NULIDADE – FALTA DE MOTIVAÇÃO – ALIQUOTA SAT**

A recorrente arguiu, em preliminar, a nulidade do lançamento, especialmente por não haver diferenciação na aplicação da alíquota SAT/RAT entre as atividades exercidas.

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.

No que se refere à irresignação do autuado em relação ao lançamento da rubrica SAT/RAT na alíquota de 3%, a análise do caso revela a correção da mesma, pois, a atividade desenvolvida pela organização empresarial relativa ao “comércio atacadista de cames e produtos da carne” sujeita-se à referida alíquota de 3%, sendo certo que o enquadramento da organização empresarial deve levar em conta, nos termos do artigo 202, § 3º. do RPS6, as atividades desenvolvidas pela “empresa”, não havendo diferenciação, portanto, para os trabalhadores que exercem suas funções no escritório.

O procedimento de revisão do grau de risco, a partir da atividade econômica preponderante da empresa, impõe ao sujeito passivo a comprovação da existência de incorreção no enquadramento realizado em GFIP, apoiada em documentação hábil e idônea dos fatos que alega.

Em que pese o ônus probatório, o recorrente tão só alega e nada comprova. 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 E DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

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 Cames 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"

(...)

Uma vez verificada a existência da organização empresarial encabeçada por Edilberto Sartin nos moldes descritos anteriormente, uma das decorrências lógicas dessa verificação consistiu na apuração dos trabalhadores que certamente estiveram a serviço dessa organização, vez que a força de trabalho constituiu elemento indispensável à consecução de suas atividades.

Nesse sentido, o Termo de Constatação de Infração Fiscal traz matéria veiculada na imprensa a época da deflagração da "Operação Grandes Lagos" que não só demonstra a existência e notoriedade da organização empresarial "Sartin Carnes e Derivados", como dá idéia da quantidade de trabalhadores a seu serviço:

(...)

Quanto a esse particular, procedeu a fiscalização a identificação dos trabalhadores e a apuração do salário-de-contribuição pautando-se nos elementos dos autos, cabendo destacar a apreensão de folha de pagamento que forneceu os dados necessários para os trabalhos fiscais e que trazia registrado, inclusive, o pagamento de 13º. salário.

A constatação fiscal de que a "Sartin Carnes e Derivados" possuía folha de pagamento na qual constavam inclusive trabalhadores registrados em outras empresas, com pagamento até mesmo de valores relativos à gratificação natalina desses trabalhadores, somada ao contexto em que se verificou a existência da organização empresarial que assim necessitava dessa força de trabalho, fornece a suficiente e necessária prova relativa aos vínculos empregatícios estabelecidos e impede o acolhimento da alegação dos impugnantes de que não houve a comprovação das relações empregatícias. Importante ressaltar que não cabe discutir a natureza das relações de trabalho mantidas por estas pessoas, vez que estavam registradas, ainda que por pessoas diversas de seu real empregador, na condição de empregados.

A apuração da base de cálculo deu-se mediante a análise dessas folhas de pagamento, recibos de pagamento e no livro conta corrente da "Sartin Carnes e Derivados", da mesma forma, os valores pagos aos contribuintes individuais, inclusive a título de fretes para transportadores rodoviários autônomos, foram apurados conforme recibos de pagamentos e livros da organização empresarial, procedendo-se, nos períodos descontínuos, ou seja, para os quais não foram encontrados documentos que registravam valores representativos da base de cálculo, sua aferição indireta e o arbitramento das contribuições devidas a partir de informações constantes nos períodos em que foram encontrados tais elementos, como o maior salário mensal, o último salário mensal conhecido ou a média do pro labore conhecido, tudo com fulcro no artigo 33, §§ 3º e 6º.

da Lei 8.212/919, justificando-se tal apuração nos períodos descontínuos ante a necessidade permanente dos serviços dos quais se originaram tais pagamentos.

(...)

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.

DA SUB-ROGAÇÃO

Especificamente quanto a sub-rogação, analiso:

Embora tenha o entendimento de que a Lei 10.256/2001 não tivesse restabelecido a adoção do art. 30, IV, da Lei n.º 8.212/1991, curvo ao entendimento majoritário deste Colegiado e do Tribunal, em sentido contrário.

Para tanto, peço vênias para adotar o voto do Ilustre Conselheiro Cleberson Alex Friess desta Colenda turma, que assim se manifestou no Acórdão 2401-005.396, de 03 de abril de 2018, *in verbis*:

66. Expõe a recorrente que o entendimento manifestado pelo Plenário do STF, nos autos do RE nº 363.852/MG, deve repercutir no presente processo administrativo, na medida em que, além de remanescerem os vícios na legislação identificados pela Corte Suprema, não foi editada norma jurídica válida que dê respaldo para a cobrança da contribuição previdenciária sobre a produção rural da pessoa física, mesmo após o advento da Lei nº 10.256, de 2001.

67. Pois bem. Por meio do RE nº 363.852/MG, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, o STF reconheceu a inconstitucionalidade parcial dos incisos I e II do art. 25 e do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada inicialmente pelo art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, e posteriormente, alterada pelo art. 1º da Lei nº 9.528, de 1997.

67.1 Essa decisão do STF alcançou a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física, porém, manteve íntegra a contribuição relativa ao segurado especial.

67.2 Para melhor compreensão da decisão da Corte, eis a ementa do que foi decidido pelo Plenário do Excelso Tribunal:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO PRESSUPOSTO ESPECÍFICO VIOLÊNCIA À CONSTITUIÇÃO ANÁLISE CONCLUSÃO.

Porque o Supremo, na análise da violência à Constituição, adota entendimento quanto à matéria de fundo do extraordinário, a conclusão a que chega deságua, conforme sempre sustentou a melhor doutrina José Carlos Barbosa Moreira, em provimento ou desprovimento do recurso, sendo impróprias as nomenclaturas conhecimento e não conhecimento.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS SUBROGAÇÃO LEI Nº 8.212/91 ARTIGO 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 UNICIDADE DE INCIDÊNCIA EXCEÇÕES COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PRECEDENTE INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR.

Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária subrogada do adquirente, presente a venda de bovinos por produtores rurais, pessoas naturais, prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Aplicação de leis no tempo considerações.

(RE nº 363.852/MG, Relator Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 03/02/2010).

68. Mais adiante, a mesma matéria relativa à incidência da tributação sobre a comercialização da produção do empregador rural pessoa física foi examinada e resolvida em feito com repercussão geral, no RE nº 596.177/RS, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, assim ementado:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, NA REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º DA LEI 8.540/1992. INCONSTITUCIONALIDADE.

I – Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador. II – Necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social. III – RE conhecido e provido para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 8.540/1992, aplicando-se aos casos semelhantes o disposto no art. 543B do CPC.

(RE nº 596.177/RS, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 01/08/2011).

69. Em um e outro caso, a declaração de inconstitucionalidade pelo STF teve como motivo a criação de uma nova contribuição para a seguridade social, a cargo do produtor rural pessoa física, por meio da edição de uma lei ordinária, e não mediante lei complementar, em contrariedade direta ao requisito do § 4º do art. 195 da Carta Política de 1988.

69.1 Essa inovação da fonte de custeio, segundo o decidido, não se situava dentre as bases econômicas já inseridas no próprio art. 195 da Carta Magna, passíveis de instituição e majoração por lei ordinária.

70. A Corte Suprema declarou apenas por vício formal a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física sobre a comercialização da produção rural, dado que confrontou a exigência prevista em lei ordinária com o texto do art. 195 da Constituição de 1988 em versão anterior às inovações trazidas pela Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 15 de dezembro de 1998.

70.1 A partir da Emenda nº 20, de 1998, o texto constitucional passou a prever como fonte de custeio ordinária da seguridade social não só o faturamento, como também a instituição de contribuições sociais incidentes sobre a receita auferida pelo empregador (art. 195, inciso I, alínea "b").

71. Quanto ao inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo de lei que prevê a sub-rogação do adquirente de produtos rurais na obrigação da pessoa física, cuja autoridade fazendária dele extrai fundamento para o lançamento fiscal, também foi inserido como contaminado pelo vício de inconstitucionalidade na parte dispositiva no RE nº 363.852/MG.

72. Nada obstante, a cuidadosa leitura do acórdão do recurso extraordinário revela que não há qualquer argumento de inconstitucionalidade contra a sub-rogação ao longo de

todo o julgamento, evidenciando que o instituto em si nada possui de impróprio à norma constitucional, até porque a responsabilidade, como forma de hipótese de sujeição passiva tributária, pode ser validamente instituída por meio de lei ordinária.

73. À vista disso, deve-se privilegiar uma interpretação sistêmica entre fundamentação e dispositivo do acórdão, no sentido de que o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, somente deixaria de ser aplicado nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade.

74. Vale dizer que a obrigação do adquirente de produtos rurais estará afastada quando, e somente quando, referir-se a fatos geradores compreendidos no período da redação do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, anterior à Lei nº 10.256, de 2001, em que a técnica de tributação da receita do produtor rural reconhecidamente destoava da prévia autorização franqueada pelo texto constitucional.

75. De mais a mais, mesmo que o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, fosse revestido de inconstitucionalidade e conseqüentemente nulidade, hipótese que levanto apenas para introduzir explicação adicional à matéria em apreço, a obrigação tributária da pessoa jurídica adquirente da produção rural, consistente em recolher a contribuição previdenciária de que trata o art. 25 dessa mesma Lei, no prazo normativo, continua encontrando previsão expressa no inciso III do mesmo art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, igualmente já reproduzido neste voto.

76. A obrigação legal da recorrente de arrecadar e recolher as contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção rural, adquirida de produtor pessoa física e de segurado especial, encontra respaldo não só no inciso IV do art. 30, mas também na previsão do inciso III do mesmo artigo.

77. Adiciono que a constitucionalidade da tributação sobre a receita proveniente da comercialização da produção rural com base na Lei nº 10.256, de 2001, não foi discutida e analisada pelo plenário do STF por ocasião do julgamento do RE nº 363.852/MG, tampouco no RE nº 569.177/RS, não constituindo, naquele momento, uma matéria com decisão definitiva pela Corte Constitucional.

78. Tanto é assim que, recentemente, por intermédio do RE nº 718.874/RS, julgado no rito da repercussão geral, reconheceu-se, por maioria, a constitucionalidade da contribuição previdenciária exigida do empregador rural pessoa física, com fulcro no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, após a edição da Lei nº 10.256, de 2001. O Tribunal Constitucional fixou a seguinte tese:

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.

79. Portanto, com relação aos fatos geradores posteriores a novembro de 2001, inclusive, como ora se identificam nos autos, não há que se falar em aplicação de inconstitucionalidade de norma tributária com fundamento no decidido pelo STF no RE nº 363.852/MG.

80. Como fato superveniente, ocorrido posteriormente ao protocolo do recurso voluntário, há a notícia da edição da Resolução do Senado Federal nº 15, de 12 de setembro de 2017, que, com fundamento no inciso X do art. 52 da Constituição da República, suspendeu a execução de alguns dispositivos legais atinentes à contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física e do segurado especial, incidente sobre a receita bruta provenientes da comercialização da produção rural, dentre eles o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991. Confira-se:

O SENADO FEDERAL resolve:

Art. 1º É suspensão, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997,

declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

81. A Resolução nº 15/2017 tem como fundamento as decisões proferidas pelo STF nos RE nº 363.852/MG e 596.177/RS, para as quais pretende atribuir eficácia "erga omnes", de maneira tal que não é capaz de gerar qualquer efeito sobre os fatos geradores ocorridos desde a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001, porquanto a suspensão de dispositivos declarados inconstitucionais pelo Poder Legislativo somente é possível nos limites daquelas decisões da Corte Suprema.

Por esse motivo, em harmonia com o ponto de vista reproduzido linhas acima, o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, apenas deixa de ser aplicado nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade na contribuição do empregador rural pessoa física, INCLUSIVE A DESTINADA AO SENAR, incidente sobre o produto da comercialização da produção rural, isto é, em relação ao período anterior à Lei nº 10.256, de 2001.

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 CAREF nº 119¹ foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal de Justiça de incidência do 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:

¹ **Súmula CAREF 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).

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 "taxista", 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 gatos pessoas pagas 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 a preliminar 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