



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.000356/2009-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.718 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2022
Recorrente EDILBERTO SARTIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

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.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE INSCRIÇÃO DO SEGURADO EMPREGADO. DESCUMPRIMENTO. CFL 56.

Constitui infração a obrigação acessória deixar a empresa de inscrever o segurado empregado conforme previsto na Lei n. 8.213, de 24.07.91, e do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

AGRAVAMENTO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DOLO, FRAUDE OU MÁ-FÉ. COMPROVAÇÃO PELA AUTORIDADE LANÇADORA. POSSIBILIDADE DO AGRAVAMENTO.

Comprovada a existência dos elementos caracterizadores das circunstâncias agravantes no cometimento, pelo contribuinte, do ato tipificado como infração, deve ser afastado o agravamento da multa.

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). Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Renato Adolfo Tonelli Junior e Miriam Denise Xavier (presidente) que negavam provimento ao recurso voluntário.

(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 n.º 14-29.040/2010, às e-fls. 69/78, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente ao descumprimento de obrigação acessória, em razão de ter sido constatado a não inscrição dos segurados empregados que lhe prestaram serviços (CFL 56), em relação ao período de 01/2004 a 12/2006, conforme Termo de Constatação Fiscal, às e-fls. 09/12 consubstanciados no DEBCAD n.º 37.229.641-6.

O Termo de Constatação de Infração Fiscal informa que foi constatado a não inscrição dos segurados empregados relacionados às fls. 09, que prestaram serviços conforme consta nos elementos verificados durante o procedimento fiscal: recibos de pagamentos, rescisões contratuais e “Livro Lançamentos Por Conta” nas contas salário, despesas com funcionário e pagamento 13º. salário. Observou-se desta forma, o descumprimento da obrigação acessória cominada no artigo 17 da Lei 8.213/91 e artigo 18, I e § 1º. do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3048, de 06 de maio de 1999.

Foi aplicada a multa no valor de R\$ 59.813,10 (cinquenta e nove mil, oitocentos e treze reais e dez centavos) fundamentada nos artigos 133 e 134 da Lei 8.213/91, artigos 283, capuf, combinado com o § 2º. e 373 do RPS, e Portaria Interministerial 077, de 11/03/2008 (DOU 12/03/2008), considerando-se ainda, a agravante de dolo, fraude ou má-fé prevista no artigo 290, II do RPS, a qual eleva o valor da multa aplicada em 03 (três) vezes, nos termos do artigo 292, II do mesmo regulamento.

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 atuada e os solidários, apresentaram Recurso Voluntário único, às e-fls. 83/100, 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 procede o lançamento em relação aos supostos empregados de Edilberto Sartin, não tendo sido comprovadas as relações empregatícias, mas apenas presumidas.
- 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 solidariedade imputada a Sônia de Cássia Gomes da Silva Sartin e Osvaldo Sartin, pois, não houve a configuração do interesse comum contemplado no artigo 124, I do CTN, não se aplicando o dispositivo legal em questão no caso de atuação relacionada a obrigação tributária acessória. Citam doutrina e jurisprudência sobre o tema e finalizam pugnando pela improcedência da atuação, 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 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, bem como as demais questões ventiladas quanto a multa, senão vejamos:

[...]

Quanto a esse particular, procedeu a fiscalização à identificação dos segurados empregados não inscritos pautando-se nos elementos dos autos que revelam de maneira inequívoca tratarem-se de empregados (recibos de pagamentos, rescisões contratuais e “Livro Lançamentos Por Conta” nas contas salário, despesas com funcionário e pagamento 13º. salário).

Tais fatos, somados a outros elementos resultantes dos trabalhos fiscais, como 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, e a verificação da existência da organização empresarial que assim necessitava dessa força de trabalho, fornece a suficiente e necessária prova de que existiam segurados empregados trabalhando sem o devido registro, o que impede o acolhimento da alegação dos impugnantes de que não houve a comprovação das relações empregatícias.

[...]

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 autuação, 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, bem como todos os outros acerca da multa.

Ademais, nos termos do art. 29 do Decreto n.º 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 prolapado cerceamento ao direito de defesa.

DO MÉRITO

DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

A presente autuação, fundamentada nos dispositivos legais citados no Relatório que precede o presente Voto, decorre do descumprimento da obrigação acessória de inscrever os segurados empregados.

Considerando a conduta ensejadora da autuação e, ainda, as alegações formuladas pelo autuado, necessário analisar as atividades desenvolvidas pelo Sr. Edilberto Sartin, para fins de definição do mesmo, ou não, como sujeito passivo da obrigação acessória em questão. Tal fato já fora feito nos autos do PAF n.º 16004.000352/2009-10, o qual trata da obrigação principal. Sendo assim, transcrevo os excertos da decisão tomada naquele feito:

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 atuado 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" (...)

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.

Tais fatos, somados a outros elementos resultantes dos trabalhos fiscais, como a constatação fiscal de que a “Sartin Cames 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, e a verificação da existência da organização empresarial que assim necessitava dessa força de trabalho, fornece a suficiente e necessária prova de que existiam segurados empregados trabalhando sem o devido registro, o que impede o acolhimento da alegação do recorrente de que não houve a comprovação das relações empregatícias.

Relativamente à multa, propriamente dita, foi a mesma corretamente aplicada, baseada no que dispõem os artigos 133 e 134 da Lei nº 8.213/91 e artigos 283 § 2º e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, atualizada com base nos valores estabelecidos na Portaria MPS/MF – nº 48, de 12/02/2009, vigente na data da autuação.

DO AGRAVAMENTO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Como se infere da capa do AI, a multa foi majorada conforme o art. 292, inciso, do RPS:

CAPÍTULO IV

DAS CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES DA PENALIDADE

Art.290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a graduação da multa, ter o infrator:

(...)

II- agido com dolo, fraude ou má-fé;

(...)

CAPÍTULO IV

DAS CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES DA PENALIDADE

CAPÍTULO V DA GRADUAÇÃO DAS MULTAS

Art.292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

(...)

II- as agravantes dos incisos I e II do art. 290 elevam a multa em três vezes;

(...)

A multa prevista para a infração acima foi aplicada na forma agravada (3x), em razão da autoridade lançadora ter concluído que o autuado agiu com dolo, fraude ou má-fé.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicação da multa agravada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o **evidente intuito de fraudar**.

Ainda de acordo com os dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou má-fé), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta a indicação da conduta dolosa, fraudulenta, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação. (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão n.º 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada. (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão n.º 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção. (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão n.º 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Na esteira desse raciocínio, ratificando posicionamento pacífico do então 1º Conselho de Contribuintes, o CARF consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula n.º 14, determinando que:

Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a QUALIFICAÇÃO da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo

Não sendo o bastante, apesar de tratar de multa/tributos diferentes, a lógica é a mesma da Súmula CARF n.º 96 e da Súmula CARF n.º 133, o Conselho sedimentou este entendimento em duas Súmulas, nas Súmulas

Súmula CARF n.º 96:

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Súmula CARF nº 133

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Pois bem. Ao meu ver, para aplicar a multa agravada é necessária a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, condição imposta pela lei. A prova deve ser material, pois o evidente intuito de sonegação não pode ser presumido. Não basta a prova da falta de recolhimento da contribuição devida, tampouco meros indícios; é necessária que estejam perfeitamente identificadas e comprovadas a circunstância material do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de sonegar, relativamente a cada fato gerador do imposto.

Com efeito, como muito bem delineado no relatório fiscal, a autoridade lançadora logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pelo contribuinte tendente a agir com dolo, fraude ou má-fé, com o fito de justificar o agravamento da multa.

Dessa forma, entendo que deve ser mantida a multa aplicada.

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 regradada 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 caracterizada 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 as de que “tiveram os gatos pessoas 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

Oswaldo Sartin, em razão de que não ficou comprovada a participação comum dessas pessoas na realização do resultado que constitui o fato gerador.

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 apenas para excluir a responsabilidade solidária das pessoas físicas (Sra. Sonia de Cássia Gomes da Silva e Oswaldo Sartin), pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira