



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16004.720002/2017-75  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.871 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de novembro de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** CITRUS JUICE EIRELI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/09/2015

MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. PRORROGAÇÃO. INFORMAÇÃO PELA INTERNET. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

É válida a prorrogação do MPF por intermédio de registro eletrônico, efetuado pela autoridade outorgante, ficando essa informação disponível na Internet para o contribuinte.

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 subrogada 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.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.**

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

**MULTA DE OFÍCIO. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.**

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2.

**JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício Súmula CARF nº 108

**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 aos sócios da pessoa jurídica autuada.

Afirmar que a pessoa jurídica não age por si, mas através de seus diretores, como se isso fosse indício de interesse comum no fato gerador, implica ignorar que a pessoa jurídica tem personalidade jurídica própria e que o seu patrimônio não se confunde com o patrimônio de seus sócios, acionistas, diretores, gerentes, etc.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD)**

Também intitulada de SPED-Contábil, a Escrituração Contábil Digital deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém e, quando for o caso, após a autenticação pelos órgãos de registro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do pólo passivo o Sr. Wagner Machado Gonçalves. Vencidas as conselheiras Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Suplente Convocada) e Miriam Denise Xavier, que negavam provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Suplente Convocada), Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

## **Relatório**

CITRUS JUICE EIRELLI., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 4ª Turma da DRJ em Belém/PA, Acórdão nº 01-34.394/2017, às e-fls. 1.448/1.473, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições previdenciárias devidas à previdência social incidentes sobre a comercialização de produto rural (frutas) adquirido de produtores rurais pessoas físicas (sub-rogação) e dos pagamentos realizados aos segurados empregados e contribuinte individuais, não declaradas em GFIP e nem recolhidos, em relação ao período de 01/2012 a 09/2015, conforme Termo de Constatação Fiscal, às fls. 1.168/1.200 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado nos Autos de Infração abaixo relatados:

### **Infração Por Descumprimento de Obrigação Principal**

**Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 1028/1056)**, no valor consolidado em 17/01/2017, com multa e juros de R\$ 25.093.058,72 (vinte e cinco milhões, noventa e três mil, cinqüenta e oito reais e setenta e dois centavos). É constituído pela contribuição a cargo da empresa (20%), RAT –Riscos Ambientais do Trabalho (3%\*1,0000% de FAP), GILRAT de comercialização da produção rural de segurado especial (0,10%), comercialização da produção rural de segurado especial (2%).

**Auto de Infração de Contribuição Para Outras Entidades e Fundos (fls. 1057/1092)**, no valor consolidado em 17/01/2017, com multa e juros de R\$ 4.462.685,99 (quatro milhões, quatrocentos e sessenta e dois mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e noventa e nove centavos). É constituído pelas contribuições destinadas ao INCRA (0,20%), Salário-Educação (2,50%), SEBRAE (0,60%), SENAI (1,00%), SENAR (0,20%) e SESI (1,50%).

Referidos Autos de Infração apresentam os fatos geradores a seguir relacionados, os quais não foram informados em GFIP e nem recolhidos:

1. Salário-de-contribuição dos segurados da empresa C.J. Alimentos Ltda, caracterizados como empregados da Citrus Juice Eireli, que estão relacionados no Anexo I. A Fiscalização informa que não lançou as contribuições dos segurados porque foram declaradas nas GFIP da C.J. Alimentos Ltda;

2. Valores pagos a contribuinte individuais: dizem respeito aos pagamentos efetuados a José Alves de Lima e Emilio Borchardt a partir de 11/2013 na forma prevista na alínea “f”, inciso V, do art. 12 e art. 30, da Lei nº 8.212/91 e, 3. Aquisição de produto rural de produtores rurais pessoas físicas (compra de frutas e lenha): informa a Fiscalização que o sujeito passivo não comprovou a retenção da contribuição do produtor rural pessoa física, nem se tais produtores eram segurados especiais ou empregadores rurais. As bases de cálculo foram apuradas nas Notas Fiscais de Entrada do período de 01/2012 a 09/2015 constantes do sistema informatizado e nos valores de lançamentos contábeis não comprovados da conta de despesa n. 4.1.1.01.0100 - Frutas. Os valores mensais estão relacionados no Anexo II. Tem por fundamentação legal o que dispõe parágrafo 3º, do art 33, da Lei n. 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/09. Os artigos 25 e 30, da Lei nº 8.212/91. Artigo 6º, da Lei nº 9.528/97.

### **Infração Por Descumprimento de Obrigação Acessória**

A Auditora Fiscal informa que a notificada deixou de apresentar a escrituração contábil do período de 01/01/2012 a 31/12/2013 em conformidade com o art. 11, da Lei nº 8.218/91, sendo que a mesma não foi transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital- SPED. Referida infração sujeitou a empresa à pena administrativa prevista no inciso III, do art. 12, da Lei nº 8.218/91, importando o valor de R\$ 1.091.538,72 (um milhão, noventa e um mil, quinhentos e trinta e oito reais e setenta e dois centavos), discriminada no Anexo III (fls. 1021/1027).

Auto de Infração pela não entrega dos documentos que deram causa aos lançamentos integrantes do Anexo IV, referentes a fatos contábeis extraídos do SPED do período de 01/01/2014 a 31/12/2014, infringindo o contido no art. 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, com redação da MP n. 449/08, convertida na Lei n. 11.941/09, combinado com o

artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99 (fls. 1021/1027).

Pela infração cometida foi aplicada a multa de R\$ 21.430,11 (vinte e um mil, quatrocentos e trinta reais e onze centavos), na forma prevista nos artigos 92 e 102, da Lei nº 8.212/91, c/c artigos 283, II, “j” e art. 373, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

### **Das Razões do Levantamento do Crédito Previdenciário**

Após minucioso relato no item V – DOS ELEMENTOS FÁTICOS COMPROBATÓRIOS, a Fiscalização concluiu que o sujeito passivo se utilizou da empresa C.J. Alimentos Ltda, CNPJ nº 08.790.288/0001-57, como interposta pessoa com a finalidade de contratar empregados com redução de encargos previdenciários. A seguir transcrevo as conclusões da Auditora Fiscal:

*Tendo em vista os argumentos acima relatados, **CONCLUÍMOS que os segurados empregados da C.J ALIMENTOS LTDA, são, na verdade, empregados da CITRUS JUICE, motivo pelo qual lançaremos as remunerações dos segurados da C.J. Alimentos Ltda. como salários de contribuição da CITRUS JUICE EIRELI.***

*Importante informar que a Classificação Brasileira de Ocupações - CBO é a informação enumerativa e descritiva da atividade que o segurado exerce num emprego ou situação de trabalho. Essa informação administrativa integra, dentre outros documentos emitidos pela empresa, a Relação Anual de Informação Social - RAIS e GFIP.*

*Na observação da GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social da CITRUS JUICE, constatamos que os códigos CBO informados são referentes a atividades administrativas, corroborando no sentido de que a empresa, além de manter um número muito pequeno de empregados, manteve os mesmos em atividades não vinculadas à atividade de produção. Indubitavelmente a atividade produtiva da CITRUS JUICE é realizada pelos empregados da C.J. Alimentos.*

*O **Termo de Ajuste de Conduta** firmou um compromisso perante o Ministério Público do Trabalho, no qual o contribuinte empregador CITRUS JUICE se compromete a cumprir a obrigação inadimplida prejudicial à coletividade dos trabalhadores, deixando de fazer alguma coisa considerada ilícita, no caso, compromete-se a Citrus Juice para regularizar registro de empregados, tributos e salários da empresa C J Alimentos Ltda.*

*A existência do Termo de Ajuste de Conduta 039/2015 e a transferência de segurados empregados da C.J. Alimentos Ltda para a CITRUS JUICE EIRELI confirma de forma inequívoca que os empregados da C.J. são, na realidade, segurados empregados da CITRUS JUICE EIRELI.*

*Ao confrontarmos os dados da GFIP da CITRUS e da C.J. resta confirmado o funcionamento no mesmo logradouro inclusive com a utilização de mesmo número de telefone para contato.*

*A empresa CITRUS lança em sua escrituração valores de pagamentos de obrigações da C.J. Alimentos Ltda, dentre outros, salários, adiantamentos, FGTS, férias, rescisões, processos trabalhistas, obrigações estas que a C.J.*

*Alimentos Ltda não teria como arcar, pois não registra qualquer movimentação financeira. A CITRUS JUICE atua na função de mantenedora da C.J.*

*ALIMENTOS, porque fica evidente que a função da mesma é, tão somente, **promover o registro de empregados para efetivamente trabalharem na CITRUS.***

*Na empresa C.J não ocorre a produção ou circulação de bens e/ou serviços, tampouco intermediação de mercadorias ou serviços. Não circulam bens tangíveis ou intangíveis; afinal é uma empresa que não apresenta registro de Receita, estoques, capital, compra de mercadorias e saldos bancários. O motivo real de sua existência é servir de **INTERPOSTA PESSOA** com o objetivo de reduzir tributos.*

*Os fatos descritos, corroborados pelos elementos de prova integrantes do presente processo, evidenciam **uma situação fática que não se coaduna com a situação jurídica apresentada à fiscalização, o que permite CONCLUIR, DE FORMA IRREFUTÁVEL, que a empresa C.J.ALIMENTOS LTDA, CNPJ 08.790.288/0001-57 constitui empresa INTERPOSTA utilizada pela CITRUS JUICE EIRELI, CNPJ 11.186.770/0001-97 para contratar empregados com redução de encargos previdenciários.***

*Com efeito, a CITRUS JUICE EIRELI obteve vantagem ilícita de redução de encargos previdenciários por ser a C.J.ALIMENTOS LTDA optante do SIMPLES NACIONAL.*

*Diante de todo o exposto, esta fiscalização conclui que todos os segurados registrados na empresa C.J.ALIMENTOS LTDA, são empregados da CITRUS JUICE EIRELI.*

A Fiscalização fundamentou sua conclusão no que dispõem os art. 9º e 444, da CLT.

### **Da Sujeição Passiva Solidária do Titular da Empresa**

Relata a Fiscalização que o Sr. Wagner Machado Gonçalves, CPF nº 389.685.068-76, por ser sócio administrador e posteriormente titular, estava ciente do seguinte fato apurado na empresa Citrus Juice: Na DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do ano calendário 2.012, o valor do Custo de Pessoal Aplicado na Produção de R\$4.135.378,51 é divergente da massa salarial, apurada e extraída da GFIP, que é RS 12.544.00. Outrossim, notamos proximidade extrema entre o declarado na DIPJ e a mão de obra da empresa C.J. Alimentos Ltda utilizada pela CITRUS JUICE, cujo valor é

R\$4.024.006,40. Portanto, restou evidente que a Citrus Juice apura seus custos utilizando a mão-de-obra da empresa C.J., o que revela a intenção de acobertar as operações da Citrus Juice.

Diante deste fato, entende a Fiscalização, que não há dúvidas de que o Sr.

Wagner Machado Gonçalves permitiu que a Citrus Juice utilizasse artifícios que resultaram na omissão da real mão-de-obra utilizada para fabricação de seus produtos com o claro objetivo de se esquivar do pagamento de tributos previdenciários. Logo, é nítido que aquele senhor teve interesse nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias lançadas, sendo, portanto, solidariamente obrigado ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com os artigos 121 e 124, inciso I, do CTN.

Ressalta a Auditora Fiscal que o administrador organiza, adapta e dirige o negócio, portanto, tem o controle e comando, restando inequívoca a sua atuação e ciência e, por conseguinte, a caracterização de sujeito passivo solidário.

Outra situação que corroborou para que o Sr. Wagner Machado Gonçalves fosse enquadrado como sujeito passivo solidário, foi ser integrante do quadro societário da empresa C.J. Alimentos.

Por todo o exposto, a Auditoria conclui que *os atos da empresa são sempre praticados por meio da vontade de seus sócios, no caso o Sr. Wagner Machado Gonçalves aqui configurado como SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO.*

Cita considerações de tributaristas e juristas e diversas decisões emanadas pelo Conselho de Contribuinte para respaldar sua conclusão.

### **Da Multa Aplicada**

A Fiscalização informa que as motivações para a aplicação da multa de ofício qualificada na forma prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, foram as seguintes:

O procedimento sistemático e reiterado pelo sujeito passivo, quando deixou de informar em GFIP a comercialização de produto rural adquirido de produtor rural pessoa física e também não informando os valores pagos ao administrador e contribuintes individuais, com o único intuito, em tese, de sonegar, através de ato voluntário e consciente, na busca de omitir-se das contribuições devidas, opondo-se conscientemente ao que determina a lei.

Quanto à caracterização da empresa C J Alimentos Ltda como empresa interposta em relação a Citrus Juice, teve como objetivo a redução de tributos, constituindo, em tese, sonegação fiscal.

O sujeito passivo utilizou mão-de-obra de segurados empregados de empresa optante do sistema Simples para recolher contribuições a menor, obtendo vantagens tributárias.

A Fiscalização emitiu Representação Fiscal para Fins Penais, em tese, Sonegação Fiscal e Representação para baixa de ofício do CNPJ da empresa interposta C J Alimentos Ltda.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

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

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 1.535/1.563, 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** as razões da impugnação, motivo pelo qual, neste aspecto, adoto o relatório da DRJ, a seguir exposto:

#### ***Nulidade do Procedimento Fiscal***

*Clamam pela nulidade do presente processo, pois o MPF apresenta vários vícios formais, a saber:*

- *A Fiscalização não respeitou o que determina o § 2º, do art.7º, do Decreto nº 70.235/1972, tampouco os art. 11 e 12 da Portaria 1687/2014, pois os MPF emitidos extrapolaram o prazo de prorrogação permitido.*
- *Não foram indicadas as motivações ou finalidades para prorrogação dos MPF.*
- *Não houve a formalização das prorrogações em um novo MPF, apesar de terem sido feitas as menções de prorrogações de prazo.*

#### ***Multas Previdenciárias***

*No caso do Auto de Infração por descumprimento de entrega da escrituração contábil, entendem que a Auditoria aplicou a multa máxima sem qualquer justificativa, pois não ficou comprovado que os postulantes agiram de má fé ou reincidido em tal descumprimento de obrigações acessórias, o que fere os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.*

*Explicam que tais princípios foram violados porque deixou de entregar a documentação solicitada, em razão de algumas trocas nos sistemas contábeis (ERP), bem como nas assessorias terceirizadas.*

*Alegam que, referidas justificativas foram apresentadas à Fiscalização, no entanto, concluiu que: "As alegações do contribuinte, quanto a erros ocorridos, carecem de provas documentais relevantes, logo não foram aceitos os argumentos apresentados".*

*Ressaltam que a Fiscalização não lhes concedeu oportunidade de juntada de documentos comprobatórios, o que faz por ocasião desta defesa ao juntar aos autos os documentos denominados Evidências da Troca de Pessoas na Contabilidade e Evidências da Troca de Sistema de Informação (ERP).*

*Logo, concluem que a Auditoria praticou excesso em sua penalidade, merecendo que, caso seja mantida alguma*

*penalidade, que seja com a alíquota mínima prevista no artigo 12, da Lei nº 8218/91, devendo diminuir a pena aplicada pela metade.*

### ***Contribuição Previdenciária Patronal***

*Alegam que, mesmo cumprindo com todas as suas obrigações, a Auditora Fiscal optou por presumir que a litigante se valia de uma empresa terceira para suprimir encargos previdenciários, o que não merece prosperar, conforme os argumentos explanados nos itens que se seguem.*

*No tocante à existência de sócios comuns às empresas, postulam que a Auditora Fiscal relata que o sócio Wagner Machado Gonçalves está incluído como responsável solidário na demanda, é sócio da empresa Citrus Juice, desde o início de suas atividades, assim como é sócio da empresa CJ Alimentos Ltda, desde dezembro de 2013.*

*Esclarecem que as condutas são tratadas como continuadas, ou seja, tiveram supostamente início em janeiro de 2012, o que demonstra a insuficiência do argumento trazido, haja vista que, se o sócio quisesse cometer a conduta fraudulenta, no mínimo deveria figurar como sócio da empresa CJ. Alimentos, antes do ano de 2012. Logo, é evidente que não houve artimanha por parte dos postulantes que ensejasse ausência de tributo de forma proposital.*

*Caso ocorra o contrário, solicitam, por amor ao debate, que o período a ser autuado não tenha início em janeiro de 2012, mas em dezembro de 2013, já que foi nesta data que o sócio, Sr. Wagner, passou a ser sócio da empresa C. J. Alimentos.*

*Quanto ao mesmo endereço e telefone na prestação de informações em GFIP, decorreu da utilização da estrutura administrativa da empresa Citrus Juice, para a facilitação dos serviços administrativos da empresa CJ Alimentos Ltda. Todavia, tal argumento se esvazia, já que referidas informações não caracterizam unicidade das empresas. No presente caso, relembram que os endereços eletrônicos passados são distintos, demonstrando a distinção entre as empresas, fato não mencionado pela Fiscalização.*

*Prosseguem afirmando que a Fiscalização acabou presumindo condutas dos postulantes que nunca ocorreram. Citam a questão demonstrada pela Fiscalização de que a receita bruta da Citrus Juice era incompatível com o número de segurados/funcionários que detinha, presumindo assim, que os segurados/funcionários da empresa CJ Alimentos, laboravam para a impugnante.*

*Aduzem que a Fiscalização não comprovou, na forma prevista no art. 78, do CTN, que o funcionamento da empresa não era possível com a quantidade de funcionários que detinha, no entanto, entende que era.*

*Explicam que a postulante terceirizava muitas de suas atividades meio, como por exemplo, a sua contabilidade, além de mecanizar sua linha de produção, ou seja, demandava de poucos funcionários para realizar seu funcionamento.*

*Ademais, alegam que a Auditora Fiscal não detém conhecimento do tipo de operação e indústria que utilizam e, tampouco, se deu ao trabalho de fazer uma inspeção in loco, realizando assim sua autuação meramente por presunção vazia.*

*Portanto, entendem que é real o quadro de funcionários que detinham, que era totalmente distinto da empresa CJ. Alimentos, não havendo qualquer irregularidade nesse caso.*

*Por todo o exposto, concluem que a Fiscalização não cumpriu com seu ônus probatório, para lançar ao valores aqui tratados, por conseguinte, é imperiosa a necessidade da anulação do crédito pretendido.*

### **Contribuições às Entidades ou Fundos**

*Enfatizam que o Fisco se utilizou novamente da presunção para apurar os valores lançados na conta de despesa “Frutas”, posto que não comprovou se realmente tais lançamentos são referentes às matérias-primas adquiridas. Relembam o problema da troca de sistemas e assessorias contábeis da empresa Impugnante, conforme respalda os documentos em anexo. No entanto, descabe esta presunção, não cabendo ao contribuinte fazer prova negativa.*

*Alegam que não é devido o “FUNRURAL” por todos os produtores rurais ou por adquirentes de matéria-prima em regime de substituição, uma vez que, o produtor rural que tiver seguro contratado, pode recolher a contribuição devida sobre a folha de pagamento.*

*Neste caso, faz a seguinte indagação: (...) presumindo-se que realmente fossem todas matérias primas adquiridas, como pode haver o lançamento de tal tributação em todas as operações, sendo que nem todas são passíveis para tanto (????????????).*

*Observam que o Fisco deveria se valer novamente do seu poder de polícia ao invés de presumir operações, já que, se em todas as operações ocorreram aquisições de matéria-prima, deveria circularizar os produtores rurais que comercializaram tais mercadorias, a fim de que demonstrasse individualmente, em cada operação, a incidência ou não do “FUNRURAL”, bem como seu respectivo valor.*

*Reclamam pela inconstitucionalidade do “FUNRURAL”, já considerado pelo STF.*

*Dessa forma, entende que o lançamento é totalmente arbitrário e descabido, devendo ser anulado.*

### **Responsabilidade Solidária do Sócio Titular Wagner Machado Gonçalves**

*Alegam que descabe presumir que o sócio tem total conhecimento de todas as operações societárias diante da realidade empresarial complexa vivida nos dias atuais.*

*Informam que empresa terceirizava muito de suas atividades meio, sendo impossível que o sócio tenha conhecimento técnico de todas essas competências.*

*Nesse ponto, aduz que já se demonstra superado o argumento de que o sócio, por ser administrador da empresa estava ciente de todos os fatos, sendo que todos eles requerem um conhecimento técnico de cada área específica.*

*Quanto ao argumento de que o sócio tem os mesmos interesses da empresa, e por conseguinte, se torna responsável solidariamente por suas atitudes, desmorona o instituto da pessoa jurídica, pois, não seria necessário a constituição de empresas e nem a distinção patrimonial entre pessoa física e jurídica, pois, a lógica seria a de que o sócio tem o mesmo intuito do que o da empresa, constituindo uma verdadeira confusão entre pessoa física e jurídica.*

*Logo, entendem que a responsabilização solidária do sócio em causa, é uma afronta ao instituto da personalidade jurídica e é o total desestímulo ao crescimento empresarial.*

*Observam que a aplicação do dispositivo de lei pela Auditora Fiscal não é o correto, uma vez que, para a inclusão do sócio no pólo passivo é necessário que ocorra o redirecionamento fiscal, conforme prevê o art. 135, do CTN.*

*Destacam que, o sócio não pode integrar o pólo passivo de uma autuação fiscal sem ter incorrido em algum dos requisitos do art. 135, do CTN. Ademais, a simples presunção de que o sócio teria ganho econômico com as supostas condutas praticadas, simplesmente vai contra o princípio da boa-fé, e afronta o espírito legislativo, pois ignora o disposto no art. 135, do CTN. Mesmo porque, a regra é que se presuma a boa-fé, em detrimento da exceção, que é justamente a prática de atos carregados de má-fé.*

*Por todo o exposto, solicitam a exclusão do sócio do pólo passivo do débito, atendendo a inteligência do art. 135, do CTN.*

#### **Da Multa Excessiva Aplicada**

*Esclarece que o art. 44, § Iº, da Lei nº 9.430/1996 trata da duplicação da penalidade (multa) nos casos de sonegação, fraude ou conluio para o fim de reduzir o recolhimento de tributos e/ou impedir a fiscalização, no entanto, aduz que tal aplicação se deu por mera presunção, pois o Fisco não comprovou cabalmente a ocorrência de qualquer das circunstâncias agravantes mencionadas.*

*Ressalta que não é o contribuinte que tem de provar contra as alegações do auto, mas sim, ao Fisco, devendo fazer as*

*exigências com sólidas bases, não bastando simples alegações e deixar que o contribuinte prove o contrário, caso em que se tem violação ao devido processo legal.*

*Prossegue e, sob extensa argumentação, entende que a multa aplicada no percentual de 150% é totalmente desproporcional e confiscatória.*

*Por fim, argumenta que, se o douto julgador entender ser necessário a aplicação de multa punitiva, superando toda a argumentação aqui exposta, que essa não ultrapasse a monta de 75%, que dispõe o art. 44, I, da Lei 9.430/1996, sendo afastada a multa confiscatória pretendida.*

Alfim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar os Autos de Infração, tornando-os sem efeito e, no mérito, a 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 - PRORROGAÇÃO DO MPF**

A contribuinte alega ser nula a atuação pois deve-se observar os prazos legais previstos para início e encerramento, bem como não foram indicadas as motivações ou finalidades para a prorrogação, razão pela qual solicita a nulidade dos créditos previdenciários por flagrante desrespeito às Leis e direitos do contribuinte.

Sem razão a Recorrente. Isso porque, conforme já observado pela decisão recorrida:

*Por ocasião da emissão do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 02/03), estava em vigor a Portaria RFB nº 3.014, de 29/07/2011, e não a Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014, citada pelos impugnantes, que tratava do planejamento das atividades fiscais e estabelecia normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

(...)

*Como se infere dos referidos dispositivos, há a previsão de prorrogação do prazo de validade do MPF, inclusive tantas vezes quantas forem necessárias, sendo que a prorrogação é efetuada por meio eletrônico e essa informação estará disponível na Internet para consulta pelos impugnantes, a partir do código de acesso fornecido com o primeiro MPF lavrado, a dispensar a ciência pessoal do sujeito passivo.*

*No presente caso, foi emitido o MPF-F nº 08.10700-2014-00240-2, disponível no sítio da RFB (<http://www.receita.fazenda.gov.br>), por meio do código de acesso do contribuinte constante do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 02/03), onde podem ser verificadas também, as eventuais prorrogações efetuadas, todas constantes do campo DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÃO, importando um total de oito prorrogações.*

Ademais, a posição predominante neste Conselho é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento. Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF abaixo transcritas.

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado.(Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)*

*VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.*

*Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.(Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)*

Em face do exposto, afasto a preliminar.

**MÉRITO**

**DA CARACTERIZAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS DA EMPRESA  
"DESCONSIDERADA" COMO SEGURADOS EMPREGADOS E  
CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS DA AUTUADA**

O presente auto de infração é destinado ao lançamento da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada pela autuada aos segurados formalmente registrados pela empresa C.J. Alimentos Ltda.

Durante ação fiscal desenvolvida junto às empresas envolvidas, a fiscalização concluiu que a C.J. Alimentos Ltda se tratava de empresa cuja existência era destinada unicamente à manutenção dos contratos de trabalho relativos aos segurados que, de fato, prestavam serviços à empresa CITRUS JUICE, beneficiando-se do regime simplificado de recolhimento de tributos do qual era optante (Simples Nacional).

Por sua vez a recorrente alega que a Fiscalização presumiu por meio de alguns fatos, os quais não foram conclusivos, que a litigante se valia de uma empresa terceira para suprimir encargos previdenciários e tentam justificar a situação verificada e comprovada pela Fiscalização.

Quanto a existência de sócios comuns às empresas. Afirma que, como as condutas fraudulentas tiveram supostamente início em janeiro de 2012, o Sr. Wagner Machado Gonçalves, deveria figurar como sócio da empresa CJ. Alimentos antes do ano de 2012 e não a contar de 12/2013. Logo, não ocorreu artimanhas por parte dos postulantes. Caso não seja entendido desta forma, solicitam que o período a ser autuado não tenha início em janeiro de 2012, mas em dezembro de 2013, já que foi nesta data que o sócio, Sr. Wagner, passou a ser sócio da empresa C. J. Alimentos.

Esclarece que a informação do mesmo endereço e telefone em GFIP, decorreu da utilização da estrutura administrativa da empresa Citrus Juice, para a facilitação dos serviços administrativos da empresa CJ Alimentos Ltda. Todavia, tal argumento se esvazia, já que referidas informações não caracterizam unicidade das empresas.

Aduz não ter a fiscalização comprovado, na forma prevista no art. 78, do CTN, que o funcionamento da empresa não era possível com a quantidade de funcionários que detinha, no entanto, entende que era.

Inobstante os argumentos da recorrente contra referido procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário ora exigido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos) ou outros prestadores de serviços como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

*Art. 229.*

*[...]*

*§ 2º - Se o Auditor Fiscal da Previdência Social, constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inc. I «caput» do art.9º, deverá*

*desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.*

Verifica-se do artigo supracitado, que o legislador ao mencionar “ [...] ou sob qualquer outra denominação [...] ”, deu margem a desconsideração da "personalidade jurídica de empresas", quando verificados os requisitos para tanto, tal como procedeu o Auditor Fiscal na presente demanda.

Mais a mais, esse procedimento também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, os quais apesar de não mais vincularem este Colegiado, tratam da matéria com muita propriedade, com as seguintes ementas:

*EMENTA*

*PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO – DESCARACTERIZAÇÃO DE MICROEMPRESÁRIOS. 1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “microempresário”. 2. Parecer pelo não conhecimento da avocatória. Precedente Parecer/CJ nº 330/1995.*

*EMENTA*

*Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.*

Ainda a respeito do tema, cumpre transcrever o artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, e o artigo 3º da CLT, que assim estabelecem:

*Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas?*

*I – como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;*

*Art. 3º. Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.*

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização do vínculo laboral entre o suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços (funcionários da empresa C.J), a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir,

conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entrementes, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Notificação tais requisitos, quais sejam, **subordinação, remuneração e não eventualidade**. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais do vínculo empregatício, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

É o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento. (g.n.)*

No mesmo sentido, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, como segue:

*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 do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível*

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, ao proceder a caracterização dos prestadores de serviços (funcionários da pessoa jurídica desconsiderada) como segurados empregados da autuada, foi muito feliz em sua empreitada, demonstrando e comprovando, no entendimento deste Conselheiro, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo empregatício, acima elencados, consoante se positiva do Termo de Constatação, de onde retiro os seguintes fatos e constatações de maneira a elucidar a questão:

1) Valor da Receita Bruta da Citrus Juice desproporcional ao número de empregados, como por exemplo:

ANO 2012	VALOR
RECEITA BRUTA	22.205.685,35
MEDIA SEG EMPREGADOS - GFIP	03 (três)
MEDIA REMUNERAÇÃO - GFIP	5.080,00

2) Por meio da DIPJ da empresa CJ. Alimentos, dos anos calendários de 2011 e 2012, ficou constatado que suas informações eram fornecidas pela Citrus Juice.

3) Ficou constado também que o Capital Registrado, Estoques, Saldo de Caixa e Bancos, Compras de Mercadorias e Receita, apresentavam valores zerados, indicando que a empresa CJ. Alimentos não realizava produção de serviços ou produtos, não atendendo os princípios básicos do exercício de atividade empresarial.

4) Existência de sócios comuns às empresas:

5) As GFIP das competências 06/2013, 06/2012 e 06/2011, informadas pela empresa Citrus Juice e C.J Alimentos, contém a indicação do mesmo endereço, Rodovia Cezário José Castilho – Rural – Itajobi e mesmo número de telefone de contato, 17-3546-9200.

6) **Constatação de pagamentos de segurados empregados da empresa CJ. Alimentos pela Citrus Juice, conforme Guia de Recolhimento de FGTS (GRF) e Guias de Recolhimento Rescisório (GRRF) da CJ. Alimentos, lançados no Livro Caixa da empresa Citrus Juice (fls. 249/387). Vide relação.**

7) **Pagamento de rescisões contratuais de segurados empregados da empresa CJ. Alimentos pela Citrus Juice, conforme cheques emitidos (fls. 199/248). Vide relação.**

8) **Pagamento de férias aos empregados Elaine Natália P. Teixeira e Igor de Souza Correia, da empresa CJ. Alimentos pela Citrus Juice, conforme documentos de fls. 183/186.**

9) **Pagamento de processo trabalhista da empregada Ivonete Vicentin Migliossi, da empresa CJ. Alimentos pela Citrus Juice, conforme documentos de fls. 187/194.**

10) **Pagamento de adiantamento/vale ao empregado Mauro Gomes da Silva, da empresa CJ. Alimentos pela Citrus Juice, conforme recibo e cheques emitidos (fls. 195/196).**

11) **Pagamento de salários à empregada Elizangela Gonçalves, da empresa CJ. Alimentos pela Citrus Juice, conforme documentos de fls. 197/198.**

12) **Pagamento de contribuição para sindicato dos químicos industriais e engenheiros químicos do estado de São Paulo (GRCSU) relativa ao empregado Roberto Francisco de Caíres, da empresa CJ Alimentos efetuado pela Citrus Juice.**

13) **Lançamentos contábeis de empréstimos da autuada à CJ. Alimentos. Nos históricos de lançamentos constam: VLR REF FUNCIONÁRIOS PRESTADORES, Pago FGTS, pagamentos de rescisões, férias, acordo trabalhista, restando configurados que se referem a pagamentos diretos de despesas da empresa CJ Alimentos.**

14) Na DIPJ do ano calendário 2012 da notificada, o valor do Custo de Pessoal Aplicado na Produção, totalizou o montante de R\$ 4.135.378,51, divergindo da massa salarial informada na GFIP, que foi de R\$ 12.544,00. No entanto, há proximidade entre o valor declarado na DIPJ e a mão-de-obra da empresa CJ Alimentos, que foi de R\$ 4.024.006,40.

15) Por meio do Termo de Ajuste de Conduta nº 039/2015, a autuada se comprometeu a regularizar o registro de empregados, tributos e salários da empresa CJ Alimentos.

**16) Transferência de segurados empregados da CJ Alimentos para a Citrus Juice, conforme GFIP da competência 07/2015, sem rescisão de contrato de trabalho.**

Como se observa das constatações encimadas, principalmente das em negrito e do número 16, a autoridade lançadora se desincumbiu do ônus de comprovar os requisitos da relação laboral entre os funcionários da C.J. com a Citrus, ora autuada, na forma que a legislação de regência exige, mais precisamente o artigo 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99 – Regulamento da Previdência Social, possibilitando, assim, a desconsideração da personalidade jurídica daquela empresa com o fito reclassificar o vínculo entre tais funcionários com a recorrente.

Em que pese também a alegação de que houve presunção por parte da fiscalização, melhor sorte não resta a recorrente.

Conforme amplamente demonstrado nos itens anteriores, não há nenhuma indicação de falta de elementos probatórios na circunstância da lavratura da autuação. Esta ocorreu a partir de situações fáticas concretas, à luz de diversos documentos da empresa, a saber, valores contidos na contabilidade em confronto com declarações e documentos da própria impugnante, tais como folha de pagamento, DIPJ e GFIP, além de contratos e alterações sociais das empresas envolvidas.

Portanto, não se vê, na imputação fiscal, presunção desacompanhada de elementos de convicção, diante do enquadramento dos fatos e documentos encontrados pela Auditoria Fiscal, de maneira robusta e convergente.

Constado pela Fiscalização, nas GFIP do ano de 2012 declaradas pela notificada, os códigos da Classificação Brasileira de Ocupação – CBO informados para os segurados empregados, dizem respeito somente às atividades administrativas, tais como: agentes assistentes e auxiliares administrativos; supervisores de produção alimentícia; gerentes administrativos, financeiros, de riscos e afins e auxiliares de contabilidade. Para aquele ano, informou em média três segurados empregados. Sobre esta questão, é preciso destacar que, sendo a atividade preponderante da notificada a indústria de sucos, como pode alcançar seus objetivos utilizando mão-de-obra somente da área administrativa e em número bastante reduzido? Como pode alcançar uma receita bruta no valor exorbitante de R\$ 22.205.685,35, conforme verificado pela Fiscalização em sua DIPJ de 2012?

Na verdade, as atividades que norteiam a própria existência da notificada são exercidas pelos empregados registrados na empresa CJ Alimentos, conforme comprova a Fiscalização por meio da planilha denominada Anexo I (fls. 1201/1223), a saber: mecânicos de manutenção de bombas, motores, compressores e equipamentos; trabalhadores agropecuários em geral, mecânicos de manutenção de máquinas industriais, operadores de equipamentos de destilação, evaporação e reação; operadores de máquinas a vapor e utilidades; alimentadores de linhas de produção; trabalhadores auxiliares nos serviços de alimentação; trabalhadores nos serviços de manutenção de edificações; operadores de instalação de captação e esgotos e muitas outras atividades relacionadas diretamente com o processo produtivo da notificada.

É preciso deixar bem claro que a auditoria tem competência para fiscalizar o exato recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga pelas empresas em decorrência dos serviços a ela prestados pelas diversas espécies de segurados da previdência social, na forma do disposto no artigo 33, da Lei 8.212/1991.

E, ao constatar que os segurados empregados da CJ Alimentos são empregados da notificada, surge para a Autoridade Fiscal, a obrigação de constituir o respectivo crédito, através do lançamento, pela atividade vinculada que exerce, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do, já citado, artigo 142, do CTN.

Fica afastada, portanto, a arguição de que a Fiscalização não detém conhecimento do tipo de operação e indústria da notificada para avaliar o seu funcionamento com número reduzido de funcionários e, diante dos elementos fáticos apresentados, é despidendo a inspeção *in loco* neste sentido.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, no mérito, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Constata-se, assim, que o fiscal autuante, ao promover o lançamento, agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação que regula o tema, demonstrando circunstanciadamente os fatos que ensejaram a constituição do crédito previdenciário, impondo a manutenção da autuação.

### **DA SUB-ROGAÇÃO**

Trata o presente caso, de lançamento de ofício pela técnica do arbitramento, das contribuições incidentes sobre à aquisição de produtos rurais de produtor rural pessoa física.

Conforme consta do Termo de Constatação e Descrição dos Fatos (fl. 1192), a impugnante, mesmo intimada em 25/01/2016, 07/04/2016 e 16/06/2016, não apresentou os documentos que deram origem aos lançamentos contábeis da conta n. 4.1.1.01.0100 – Frutas e tampouco comprovou a retenção da contribuição do produtor rural pessoa física e se tais produtores eram segurados especiais ou empregadores rurais.

Assim, a Fiscalização utilizou como base de cálculo do lançamento referente às contribuições incidentes sobre à aquisição de produtos rurais, os valores informados nas Notas Fiscais de Entrada do período de 01/2012 a 09/2015, constantes do sistema informatizado da RFB e os valores de lançamentos contábeis não comprovados da conta n. 4.1.1.01.0100 – Frutas.

O recorrente aduz, em síntese, que a Autoridade Fiscal se utilizou da presunção, pois não comprovou se os lançamentos realizados na conta n. 4.1.1.01.0100 – Frutas, eram realmente de matérias-primas adquiridas e, se realmente, em cada operação realizada foi devida a incidência das contribuições sobre a produção rural adquirida.

Acontece que, no presente caso, o ônus da prova foi invertido. Se foram lançados valores que não dizem respeito à matéria-prima adquirida ou se houve aquisição de produto rural em que não havia a incidência de contribuição previdenciária, cabe aos

impugnantes as demonstrações destas situações, na forma do disposto pelo art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91 e art. 148 do Código Tributário Nacional:

*Lei n.º 8.212/91*

*Art. 33. (...)*

*§ 3º - Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS e o Departamento da Receita federal – DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

*CTN*

*Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fê as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

O arbitramento se trata de procedimento técnico previsto em lei, fundamentado em conduta negligente ou omissa do contribuinte a quem foi assegurado o contraditório e o direito à ampla defesa, mecanismos constitucionais que lhe permitem contestar o arbitramento e realizar avaliação contraditória tanto no âmbito administrativo quanto no judicial, mediante apresentação de provas capazes de contradizer o feito fiscal.

Note-se que embora o recorrente conteste os valores apurados, não trouxe aos autos qualquer documento capaz de confirmar suas alegações.

Por todo o exposto, caberia a contribuinte a demonstração cabal, por via documental, de quais valores considerados pelo Auditor Fiscal não sofreram, eventualmente, a incidência de contribuição previdenciária, do que não se desincumbiu, razão pela qual nenhum reparo merece o feito fiscal.

Especificamente quanto a sub-rogação ("FUNRURAL"), 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 Cleberon 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 ílesa 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 suspensa, 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.

### **DA MULTA QUALIFICADA**

Contrapõem-se, a autuada, contra a qualificação da multa aplicada afirmando a inocorrência de qualquer das situações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 e a ausência de atuação dolosa.

Sem razão a recorrente!

A qualificação da multa aplicada foi fundamentada pelo auditor fiscal na disposição contida nos artigos 71 da Lei nº 4.502/64, entendendo pela ocorrência de sonegação e fraude, com vistas à redução ou supressão do tributo devido.

**Em que pese este Conselheiro ter o entendimento de que a simples desconsideração da personalidade jurídica e caracterização como segurados empregados, por si só, não tem o condão de ensejar a qualificação da multa, devendo haver a devida comprovação das condutas,** os fatos constantes no relatório fiscal são aptos a justificar a tipificação prevista no artigo mencionado, uma vez que o sujeito passivo, de fato, simulou situação inexistente, ao qual sabidamente não fazia *jus*.

A autoridade autuante justifica a qualificação da multa da seguinte forma:

*A motivação para aplicação da multa de ofício qualificada foi a forma sistemática e reiterada do procedimento adotado pelo contribuinte que deixou de informar em GFIP a comercialização de produto rural adquirido de produtor rural pessoa física e também não informou os valores pagos ao administrador e contribuintes individuais, com o único intuito, em tese, de sonegar, através de ato voluntário e consciente, na busca de omitir-se das contribuições devidas, opondo-se conscientemente ao que determina a lei.*

*No que se refere a caracterização da empresa C J Alimento Ltda como empresa interposta em relação a CITRUS JUICE, resta a conclusão incontestada do objetivo de redução de tributos, em tese, sonegação fiscal.*

*Para furta-se das obrigações legais o contribuinte utilizou mão de obra de segurados empregados da empresa optante pelo sistema Simples, portanto com recolhimento reduzido de contribuições, para obter vantagens tributárias. (grifo nosso)*

Tem-se, portanto, que o dolo ficou evidenciado a partir da orquestração da tentativa, precípua, de economia tributária, a qual não se pode afirmar que não foi consciente, pois foi fruto de um planejamento, especialmente pela parte destacada.

Considerando os fatos expostos e todos os elementos trazidos aos autos e já apreciados nos tópicos anteriores, considera-se demonstrada a ocorrência da conduta descrita nos artigos 71 da Lei nº 4.502/1964 a justificar a qualificação da multa, prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, considerando-se improcedentes as alegações da defesa sobre o tema.

Alegam, ainda, que a multa aplicada no percentual de 150% é totalmente desproporcional e confiscatória.

Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

*Súmula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Já em relação ao questionamento acerca dos juros sobre a multa.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, deixo de tecer maiores considerações, considerando a publicação da Súmula CARF n.º 108, que assim dispõe:

*Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício.*

Em observância a Súmula encimada, mantém a incidência dos juros sobre a multa de ofício.

### **DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA**

Resta também como ponto controvertido nos autos, o questionamento referente a sujeição passiva solidária atribuída ao Sr. Wagner Machado Gonçalves pelo crédito tributário lançado, a qual se deu com fulcro nos artigos 121 e 124, I do CTN, concluindo a Fiscalização que o Sr. Wagner teve interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias objeto da autuação, sendo portanto, solidariamente obrigado ao pagamento dos tributos e penalidade pecuniária, originando a lavratura do “Demonstrativo de Responsáveis Tributários”.

Já os recorrentes aduzem, em síntese, que descabem os argumentos da Fiscalização para a responsabilização solidária do sócio, pois é impossível que conheçam e desempenhem todas as atividades da empresa; que é uma afronta ao instituto da personalidade jurídica; e que foge da correta aplicação da legislação.

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 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, ao meu ver, não restou caracterizado a ocorrência do interesse comum, senão vejamos:

No Direito Societário, os sócios são chamados de empreendedores, aqueles que investem capital e são responsáveis pela concepção e condução do negócio. O sócio tem o dever de observar a regularidade das operações de suas empresas.

No que se refere ao Sr. Wagner Machado Gonçalves CPF n. 389 685 068 76 temos que, na qualidade de sócio administrador e posteriormente titular da empresa, é natural que estava ciente dos fatos abaixo mencionados.

(...)

A imagem do desejo de obter vantagens tributárias é cristalina.

Veja-se que, considerando o âmbito das atividades econômicas, uma análise singela da expressão "pessoas com interesse comum em uma situação" permite entender que seu significado corresponda às pessoas que avalliam que serão beneficiadas pela ocorrência de uma certa situação, e desejam tanto o benefício quanto a própria situação em si, um meio por elas considerado legítimo para alcançar o benefício desejado.

(...)

Com base nessas considerações, podemos afirmar que o Sr. Wagner Machado Gonçalves, titular da empresa CITRUS JUICE EIRELI, praticou atos jurídicos que resultaram na redução de tributos. Não há dúvidas sobre a existência de relação econômica da empresa e seu titular com o fato que deu origem à ocorrência do fato gerador. O Sr. Wagner é a pessoa que tem vinculação material, pessoal e direta com o fato gerador;

É nítido que o Sr. Wagner teve interesse nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias tratadas no presente termo, sendo, portanto, solidariamente obrigado ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com os artigos 121 e 124, inciso I, do CTN.

(...)

O fato do Sr. Wagner Machado Gonçalves exercer o comando da empresa CITRUS, seja como sócio anteriormente e agora titular, indica a sua participação efetiva na interposição da empresa C J ALIMENTOS LTDA com o objetivo de obter redução de tributos. Além do exposto neste item destaca-se o fato do Sr. Wagner ser integrante do quadro societário da empresa C.J, situação que corrobora de forma robusta na qualificação dele como sujeito passivo solidário.

Os atos da empresa são sempre praticados por meio da vontade de seus sócios, no caso o Sr. Wagner Machado Gonçalves aqui configurado como SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO.

Conforme depreende-se dos excertos encimados, a autoridade administrativa valeu-se do fundamento de fato para entender que a pessoa física seria solidária, mais precisamente o de que "*os atos da empresa são sempre praticados por meio da vontade de seus sócios, no caso o Sr. Wagner Machado Gonçalves...*". É o que se observa claramente do último parágrafo do item X do Termo de Constatação.

Em primeiro lugar, ao afirmar que "*os atos da empresa são sempre praticados por meio da vontade de seus sócios*", como se isso fosse indício de interesse comum no fato gerador, ou de ato ilegal, o agente lançador acabou por ignorar que a pessoa jurídica tem personalidade jurídica própria e que o seu patrimônio não se confunde com o patrimônio de seus sócios, acionistas, diretores, gerentes, etc.

Em segundo lugar, é evidente que as pessoas jurídicas somente praticam seus atos através de seus representantes legais, mas isso não quer dizer que as pessoas físicas sejam

sempre solidárias ou responsáveis. A admitir-se tal generalização, nem haveria necessidade do regramento constante do citado art. 135.

A extensão da relação jurídico-tributária a uma determinada pessoa requer a ocorrência de todos os elementos fáticos previstos em lei, ou seja, a concretização de todas as circunstâncias legais atinentes à solidariedade ou à responsabilidade. Dito de outra forma, a solidariedade ou a responsabilidade pressupõem a regra matriz de incidência e a regra matriz de solidariedade ou responsabilidade, cada uma com seus pressupostos fáticos e seus sujeitos próprios (contribuintes, solidários, responsáveis, etc), não tendo a autoridade fiscal logrado êxito em demonstrar a existência dos pressupostos legais da solidariedade, devendo ser afastada a responsabilidade do Sr. Wagner Machado Gonçalves.

### **DAS MULTAS PREVIDENCIÁRIAS (OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS)**

No presente caso, a recorrente não concorda com a multa aplicada em decorrência de ter deixado de transmitir a Escrituração Contábil Digital – ECD ao Sistema Público de Escrituração Contábil – SPED, dos anos calendários de 2012 e 2013, na forma prevista no art. 11, da Lei nº 8.218/91.

Reclama que a Auditora Fiscal aplicou a multa máxima sem comprovar que agiram de má fé ou reincidido em tal descumprimento de obrigação acessória, fato que fere os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, pois a não entrega da documentação se deu em razão de algumas trocas ocorridas nos sistemas contábeis (ERP), bem como nas assessorias terceirizadas.

Alega que, apesar de terem justificado à Fiscalização o ocorrido, esta não lhes concedeu oportunidade de juntada de documentos comprobatórios, o que faz por ocasião desta defesa, ao juntar aos autos os documentos denominados Evidências da Troca de Pessoas na Contabilidade e Evidências da Troca de Sistema de Informação (ERP).

Pois bem, por repisar às alegações da impugnação e não trazer novos documentos, por muito bem analisar a matéria, consoante restou muito bem explicitado no voto condutor do acórdão de primeira instância, peça vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

*Conforme verifiquei no Termo de Constatação e Descrição dos Fatos (fls. 1171/1172), a justificativa apresentada pela impugnante foi em resposta ao Termo de Intimação Fiscal emitido em 16/06/2016 (fls. 914/918), por meio do qual a Fiscalização solicitou documentos referentes a lançamentos das contas contábeis Despesas Diversas (4.1.1.01.0099) e Frutas (4.1.01.0100), cujos fatos contábeis foram extraídos do SPED do período de 01/01/2014 a 31/12/2014.*

*Transcrevo a seguir a resposta da impugnante, conforme relato fiscal:*

*Em resposta de 23/06/2016 às fls. 920 a 925, o contribuinte alega que tais valores foram contabilizados incorretamente, tendo em vista a rotatividade de funcionários no Departamento Contábil. Além de alegar a inexistência de má fé, também argumenta que são erros grotescos originários da falta de*

*preparo e/ou atenção dos funcionários envolvidos no setor contábil.*

*As alegações do contribuinte, quanto a erros ocorridos, carecem de provas documentais relevantes, logo não foram aceitos os argumentos apresentados.*

*Foram verificadas e analisadas todas as respostas enviadas pelo contribuinte.*

*Foi através do Termo de Intimação Fiscal emitido em 17/11/2015 (fls. 406/407) e recebido em 23/11/2015, que a impugnante foi intimada a transmitir a Escrituração Contábil Digital – ECD ao Sistema Público de Escrituração Contábil – SPED, dos anos calendários de 2012 e 2013, no entanto, até o término da fiscalização, que se deu em 25/01/2017, não tinha sido transmitida. Neste caso, a litigante não se manifestou por ocasião da ação fiscal.*

*Verifica-se que em nenhum momento a impugnante solicitou a juntada de documentos comprobatórios por ocasião da ação fiscal, alegando apenas ter ocorrido erros em sua contabilidade, contrariando assim seus argumentos de defesa.*

*A alegação dos defendentes buscando transferir a responsabilidade aos contadores e à troca dos sistemas contábeis, não tem qualquer fundamento, pois na relação jurídica, de natureza tributária, que se estabelece entre o Fisco e a empresa, esta figura na condição de sujeito passivo, posição que, em regra, é ocupada pelo contribuinte e, excepcionalmente, pelo responsável, conforme dispõe o art. 121 do CTN.*

*Cumpre-me trazer à baila que é da postulante o dever legal de manter em boa guarda e ordem todos os seus livros de escrituração obrigatória e documentos correspondentes. Por serem livros de elevada relevância, e sendo a maior interessada em comprovar a inocorrência dos fatos geradores em lide, a ela caberia a iniciativa de retificar seus livros contábeis, já que a troca dos contadores e dos sistemas contábeis causaram vários equívocos por ocasião de sua escrituração. Entretanto, a análise dos autos evidencia a inércia da interessada quanto à proceder a retificação de sua contabilidade.*

*Neste sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra Processo Administrativo Tributário, Malheiros Editores, 2000, pg. 184 - 185:*

*"As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal."*

*Ainda que fosse comprovada a ocorrência dos eventos mencionados na defesa por meio dos documentos denominados Evidências da Troca de Pessoas na Contabilidade e Evidências da Troca de Sistema de Informação (ERP), juntados aos autos,*

*este fato não alteraria a responsabilidade legal pelo descumprimento da obrigação tributária, seja ela principal ou acessória. No máximo, geraria para a empresa a possibilidade de pleitear uma indenização civil por vício na prestação dos serviços contratados.*

*Ademais, em relação a estas alegações, insta consignar que os fatos descritos não podem ser opostos à Fazenda, como causa excludente da responsabilidade do contribuinte. Este, em última análise, é quem deve suportar as conseqüências da má escolha do profissional ou da má execução dos sistemas contábeis, quer por culpa in eligendo, quer por culpa in vigilando.*

*Por tudo que foi exposto, a litigante não tem como se eximir da responsabilidade pelo descumprimento de obrigação acessória. Mantenha-se, portanto, o presente Auto de Infração de Obrigação Acessória.*

*Quanto aos arquivos digitais, é mister destacar que a Lei nº 8.218/1991 instituiu a obrigatoriedade de apresentar em meio magnético os arquivos e sistemas relativos ao processamento da escrituração de livros e elaboração de documentos de natureza contábil e fiscal no leiaute estabelecido pela RFB, bem como atender a fiscalização no prazo determinado, sob pena de aplicação de multa, no caso do descumprimento dessa obrigação (art. 11 e §§).*

*Para cada infração cometida, ou seja, para cada descumprimento de obrigação acessória prevista na Lei nº 8.218/91, a própria legislação prevê uma autuação, com a aplicação da multa (penalidade) correspondente. A saber:*

*Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:*

*I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;*

*II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (grifei)*

*Assim, como a impugnante não transmitiu a Escrituração Contábil Digital – ECD ao Sistema Público de Escrituração Contábil – SPED, dos anos calendários de 2012 e 2013, dentro*

*do prazo estabelecido pela Fiscalização, acarretou a imposição da penalidade prevista no art. 12, inciso III, da Lei nº 8.218/91.*

*Portanto, não será concedida a alíquota mínima prevista no inciso I, do artigo 12, da Lei nº 8218/91, na aplicação da multa, porque neste caso, a infração diz respeito ao não atendimento quanto a forma estabelecida pela RFB para apresentação de informações em meio digital, não sendo a situação verificada na postulante.*

*Ressalto que a Auditoria Fiscal ao aplicar a legislação não tem faculdade discricionária, somente a vinculada nos termos do que disciplina o artigo 142, parágrafo único, do CTN, estando a multa aplicada em consonância com as disposições legais retro mencionadas. Neste contexto, não houve excesso na aplicação da multa pela Autoridade Lançadora.*

Em face do exposto, mantém-se às multas previdenciárias.

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 afastar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, somente para excluir a responsabilidade solidária da pessoa física (Sr. Wagner Machado Gonçalves), pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira.