



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16004.720125/2017-14
ACÓRDÃO	2201-012.261 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	CONSORCIO VERA MARCIA PINATTI TONON E OUTROS FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/10/2016

RECURSO DE OFÍCIO. INFERIOR AO VALOR DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o recurso de ofício quando o valor do crédito exonerado for inferior ao limite de alçada vigente na data de sua apreciação pelo CARF.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

INOVAÇÃO NOS FUNDAMENTOS DO LANÇAMENTO FISCAL EM SEDE DE JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento fiscal. O contribuinte se defende do que consta no lançamento, sendo nula a inovação da acusação fiscal no âmbito do contencioso.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO.

Em havendo pagamento antecipado, o direito de a Fazenda lançar o tributo decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, CTN). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, I, CTN).

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

COMPENSAÇÃO. PEDIDO. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

A competência para apreciar pedido de compensação de tributos é do titular da unidade da Receita Federal do Brasil da jurisdição do domicílio tributário do contribuinte.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF Nº 163.

O pedido de diligências e/ou perícias pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide. Imprescindível a realização de diligência e/ou perícia somente quando necessária a produção de conhecimento técnico estranho à atuação do órgão julgador, não podendo servir para suprir omissão na produção de provas.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL.

Os pedidos de sustentação oral devem ser encaminhados por meio de requerimento próprio, respeitando-se a forma e o prazo estabelecidos no Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634 de 21 de dezembro de 2023 e nas demais normas atinentes ao tema, expedidas por seu presidente.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/10/2016

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF nº 1.634/2023.

RECLASSIFICAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSÓRCIO SIMPLIFICADO DE PRODUTORES RURAIS. ASPECTOS MATERIAIS. EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA PRESTADORA SERVIÇOS. POSSIBILIDADE.

O abuso de forma viola o direito e a Fiscalização deve requalificar os atos e fatos ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal atinente. Não há óbice para que a autoridade lançadora requalifique negócios ou situações jurídicas formalmente existentes, uma vez que os artigos 118, 121 e 142 do CTN permitem a busca da realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, com base na constatação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador, visando à apuração e cobrança do tributo efetivamente devido.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO.

Não incide contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias, todavia, é ônus do contribuinte a demonstração que o lançamento de fato incluiu em sua base de cálculo valores indenizatórios.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ART. 135 DO CTN. SÓCIO ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Nos termos do art. 135, III, do CTN, responde pelos tributos devidos pela pessoa jurídica extinta o administrador de fato, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que resta caracterizado pela comprovação dos autos.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. EXIGIBILIDADE.

A multa de ofício qualificada é exigível quando constatada a intenção do sujeito passivo de modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a impedir ou retardar seu conhecimento pelo Fisco, visando o recolhimento a menor dos tributos devidos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO. SUPERVENIÊNCIA DA LEI Nº 14.689/2023.

Aplica-se legislação de forma retroativa a ato ou fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) não conhecer do Recurso de Ofício, em função do limite de alçada; II) não conhecer dos Recursos Voluntários quanto ao pedido de compensação, por incompetência do CARF, e, na parte conhecida: i) acolher a preliminar de nulidade para: a) afastar a responsabilidade solidária dos srs. Eder Fabricio Pinatti e Marcos Aurélio Pinatti; b) afastar a responsabilidade solidária com base no art. 124, I, da Sra. Vera Márcia Pinatti Toron, mantendo-a com base no artigo 135, III, do CTN; ii) rejeitar as demais preliminares; iii) no mérito, dar provimento parcial aos Recursos Voluntários para reduzir a multa aplicada para 100%, em virtude da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil Julgamento em Brasília (DF), consubstanciada no Acórdão nº 03-081.068 (fls. 7.299/7.367), a qual, decidiu:

- (1) por unanimidade de votos, em julgar improcedente a impugnação do contribuinte autuado (equiparada à empresa Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros), mantendo-se o crédito tributário exigido;
- (2) por unanimidade de votos, em julgar procedentes em parte as impugnações, para excluir somente a responsabilidade tributária solidária prevista no § 3º do artigo 25-A da Lei 8.212/1991 c/c o inciso II do artigo 124 do CTN, dos seguintes consorciados: (i) responsável solidária Sra. Vera Márcia Pinatti Tonon, mantendo-se a sujeição passiva solidária imputada nos termos tanto do inciso III do art. 135 do CTN como do inciso I do art. 124 do CTN; e (ii) responsáveis solidários Srs. Marcos Aurélio Pinatti e Eder Fabrício Pinatti, mantendo-se a sujeição passiva solidária imputada nos termos do inciso I do art. 124 do CTN; e
- (3) por unanimidade de votos, em julgar procedentes as impugnações dos demais responsáveis solidários, qualificados como pessoas físicas produtoras rurais (consorciados/condôminos), arrolados no Anexo III (fls. 2003/2010) do Termo de

Verificação e Constatação Fiscal (TVCF), excluindo-os da sujeição passiva tributária ora imputada pela Fiscalização.

Em relação à exclusão dos demais responsáveis solidários pessoas físicas arroladas no Anexo III do TVCF e dos devedores solidários com impugnação procedente em parte (Sra. Vera Márcia Pinatti Tonon e Srs. Marcos Aurélio Pinatti e Eder Fabrício Pinatti), a decisão foi submetida ao reexame necessário (recurso de ofício) perante este Conselho, em virtude de se tratar de exoneração de responsáveis solidários de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), conforme art. 1º, § 2º, da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, vigente à época do julgamento.

Reproduzo o relatório do acórdão de primeira instância, o qual bem descreve os fatos ocorridos até aquele momento.

I - NATUREZA DO LANÇAMENTO FISCAL

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT/FAP), previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei 8.212/1991, e à contribuição destinada a outras Entidades/Terceiros (SENAR), incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, relativas às competências 01/2012 a 10/2016.

Compõem o lançamento as seguintes contribuições sociais discriminadas por auto de infração:

TRIBUTO	ESPÉCIE	VALOR
Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregados	Patronal e SAT/GILRAT/FAP (alíquota: 20% e 3% SAT)	R\$ 2.849.628,95
Contribuição destinada a outras Entidades e Fundos (Terceiros)	SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural: alíquota de 2,5%)	R\$ 309.741,28
TOTAL TRIBUTOS LANÇADOS (valor consolidado em 28/04/2017)		R\$ 3.159.370,23

Os valores apurados também abrangem a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, na forma do art. 35-A da Lei 8.212/1991 c/c o §1º do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Registra-se que os valores apurados no presente lançamento foram constituídos por meio do instituto da solidariedade. Isso ensejou o lançamento tanto no contribuinte autuado (principal) como nos responsáveis solidários, obedecendo ao período de permanência de cada consorciado no consórcio de empregadores rurais, a saber:

1. Vera Márcia Pinatti Toron (Presidente do Consórcio - Administradora), CPF 080.722.518-56. Na qualidade de administradora do consórcio, foi imputada a responsabilidade solidária do inciso III do art. 135 do CTN e, na qualidade de produtora rural inserida no rol dos consorciados do Anexo III do TVCF, houve a imputação da responsabilidade solidária dos incisos I e II do art. 124 do CTN; e

2. Consorciados (35 pessoas físicas produtoras rurais) enumerados no Anexo III (fls. 2003/2010) do Termo de Verificação e Constatação Fiscal. Imputação da responsabilidade solidária dos incisos I e II do art. 124 do CTN.

II - DO RELATÓRIO FISCAL (Termo de Verificação e Constatação Fiscal, fls. 1948/1980)

O Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF), fls. 1948/1989, informa que o Consórcio Simplificado de produtores rurais de pessoas físicas, em nome de VERA MÁRCIA PINATTI TONON e Outros, possui Ata de Constituição de Consórcio de Empregadores Rurais para contratação de mão de obra de trabalhadores rurais com responsabilidade mútua, datada de 15 de abril de 2011 (doc. fls. 60 a 68).

A Fiscalização afirma que em diversos Termos de Aditamento, tanto de inclusões quanto de exclusões, constam diversos consorciados no mesmo documento, e, após análise, tomou por base o Contrato de Participação Mútua e os Termos de Aditamentos de ingressos e exclusões apresentados para demonstrar no ANEXO II a relação dos consorciados integrantes do Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros.

Da Diligência à Empresa Oeste Paulista Administração de Patrimônio EIRELI.

A Fiscalização informa que – por meio de diligência junto à empresa Oeste Paulista Administração de Patrimônio Eireli e com o cotejo com os documentos contábeis do Consórcio de Empregadores de Produtores Rurais/Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros – nos anos de 2011 e 2012 identificou 16 produtores rurais que não estavam inscritos no Consórcio (arrolados no item 2.4.6 do TVCF), conforme comprovante de operação bancária (TED), cujo documento identifica o nome e CPF do favorecido, número da conta bancária creditada, valor creditado, entre outras informações. Nos referidos documentos consta como favorecido o Sra. VERA MÁRCIA PINATTI TONON, CPF 080.722.518-56 (conta bancária nº10128089, Banco 033 Santander - Agência 0292 e conta bancária nº0320803, Banco 756 Credicitrus - agência 3188).

Estabelece os percentuais de tomadores de serviços consorciados e não consorciados (item 2.4.7 do TVCF):

- ano de 2011, consorciados = 15 (percentual de 57,69%) e não consorciados= 11 (percentual de 42,31%); e
- ano de 2012, consorciados = 19 (percentual de 76%) e não consorciados= 6 (percentual de 24%).

Registra que o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, de fato, não foi constituído para contratação de trabalhadores rurais para atuar exclusivamente nas propriedades de produtores rurais pessoas físicas inscritos como consorciados, e sim se efetivou para prestar serviços a terceiros, indistintamente para tomadores diversos, condôminos e não condôminos. Ou seja, foi constituído para atuar livremente no mercado de prestação de serviços.

Da Diligência ao Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros.

O contribuinte foi intimado a apresentar documentos para comprovação de lançamento contábil, bem como qualquer outro documento de interesse da fiscalização, por meio de Termo de Início de Diligência.

Após isso, a Fiscalização informou que não foram apresentados os livros Caixa, Diário e Razão, e que os recibos de energia elétrica e de telefone estão em nome de Marcos Aurélio Pinatti (consorciado) e, em relação aos recibos de água, informou que no imóvel possui poço artesiano. Ainda observou, em resposta ao Termo de Início de Diligência, que o imóvel de localização do consórcio está em nome de Marcos Aurélio Pinatti.

Menciona que a cláusula 2a do Contrato Particular de Responsabilidade Mútua proporcional para contratação de trabalhadores rurais prevê que os contratantes consorciados, reunidos sob o nome de CONSÓRCIO VERA MÁRCIA PINATTI TONON E OUTROS, cujo nome fantasia é CONSÓRCIO AGRÍCOLA AGROCANA, com sede na Avenida Natalino Minuci, nº 622, Distrito Industrial, município de Monte Aprazível-SP, contratarão pessoas físicas ou jurídicas, para administrarem o consórcio, sendo que os recolhimentos previdenciários serão efetuados sob o nome coletivo de CONSÓRCIO VERA MÁRCIA PINATTI TONON E OUTROS, em atenção ao disposto na circular nº 056/1999 do INSS e legislação posterior.

A cláusula 6a do Contrato Particular informa que o consórcio será administrado pela Sra. VERA MÁRCIA PINATTI TONON, concedendo a ela poderes em especial para admitir e demitir empregados, bem como o disposto na cláusula quinta deste contrato, representar os consorciados perante órgãos públicos. Assim como proceder abertura e encerramento de conta corrente em instituições bancárias e assinar todos os documentos exigidos por lei ou de praxe limitado ao CEI coletivo CONSÓRCIO VERA MÁRCIA PINATTI TONON E OUTROS.

Da Diligência à Empresa Biofasa Agrícola Ltda.

Diz que, através do Termo de Aditamento e Ratificação ao Contrato Particular de Responsabilidade Mútua Proporcional para Contratação de Trabalhadores Rurais (7o Alteração), o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros aditou o ingresso de novos consorciados, entre eles, a empresa BIOFASA AGRÍCOLA LTDA.

Narra que a empresa BIOFASA AGRÍCOLA LTDA não estava habilitada a integrar o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, posto que, de acordo com a legislação, o consórcio simplificado de produtores deve ser formado pela união de

produtores rurais pessoas físicas. Cita a legislação que rege a matéria: artigo 25-A da Lei 8.212/91 e artigo 200-A do Decreto 3.048/99.

Da Diligência à Empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME.

Por meio do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Diligência nº 08.1.07.00-2016/00009-1, foi realizada diligência junto à empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, inscrita no CNPJ nº 05.827.315/0001-20, estabelecida na AV. NATALINO MINUCCI nº 622, em Monte Aprazível-SP.

Após intimação fiscal, a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME informou que não possui os seguintes documentos contábeis: Livro Registro de Entradas de Mercadorias; Livro Registro de Prestação de Serviços; Livros Caixa; Livros Diário; Livros Razões; Contratos de Comodato; Contratos de locação; Contratos de arrendamento; Contratos de Prestação de Serviços; Recibos de Pagamento de água; e Relação de bens móveis pertencentes ao ativo permanente. E informou que, em relação aos recibos de água, possui poço artesiano.

Após análise do instrumento particular de constituição da Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, a Fiscalização informa que a empresa é estabelecida na AV. NATALINO MINUCCI Nº622, Distrito Industrial em Monte Aprazível-SP, e, conforme cláusula 3a , o seu objeto social é o transporte de cargas por meio rodoviário e serviços rurais. Observou, ainda, que a composição societária da empresa foi estabelecida da seguinte maneira:

1. MARCOS AURÉLIO PINATTI - Sócio administrador, CPF 098.340.098/95, RG Nº 19.928.649/SSP-SP; e
2. EDER FRANCISCO PINATTI - Sócio administrador, CPF 264.085.728/20, RG Nº 27.686.461-xSSP-SP.

Ressalta que tanto o Sr. Marcos Aurélio Pinatti quanto o Sr. Eder Francisco Pinatti integram o quadro de consorciados do Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros.

Da Conclusão fática.

Registra que os procedimentos descritos nos itens 6 a 10 do TVCF demonstram a existência de um consórcio que buscava a redução de custos, valendo-se para tanto de artifícios fraudulentos ou simulados, visto que os trabalhadores com vínculo empregatício com "Condomínio ou Consórcio" simplificado de produtores rurais, formados pela união de produtores rurais pessoas físicas, têm a contribuição previdenciária a cargo da empresa substituída por percentual incidente sobre a receita bruta dos produtores rurais pessoas físicas, nos termos dos artigos 22-B e 25 da Lei 8.212/91.

Em análise ao contexto, formado por todo o conjunto de elementos e dos documentos apresentados e juntados ao processo, a Fiscalização concluiu que o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros foi constituído objetivando o

benefício tributário pelo não pagamento de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados. E finalizou nos seguintes termos:

"[...] 11.15 - O Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, de fato, não foi constituído para contratação de trabalhadores rurais para atuar exclusivamente nas propriedades de produtores rurais pessoas físicas inscritos como consorciados, e sim para prestar serviços a terceiros indistintamente a tomadores diversos, consorciados e não consorciados, inclusive para pessoa jurídica. Ou seja, foi constituído para atuar livremente no mercado de prestação de serviços. Com efeito, os fatos narrados demonstram que o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, com aparência de "consórcio" formalmente constituído para contratação de trabalhadores rurais, atuando exclusivamente nas propriedades de produtores rurais pessoas físicas, de fato atua livremente no mercado de prestação de serviço rural. E assim, valendo-se da condição de "consórcio", nos termos do "Estatuto da Terra", do artigo 25A da Lei nº8.212/91 e artigo 200A do Decreto 3.048/99, manter trabalhadores com vínculos empregatícios formais utilizados na prestação de serviço rural que vão além do estabelecido para o consórcio de empregadores e usufruir do benefício tributário pelo não pagamento de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados. De todo o exposto, conclui-se que os procedimentos descritos resultam da busca empresarial pela redução de custos, valendo-se para tanto de artifícios fraudulentos, visto que trabalhadores com vínculo empregatício com "Consórcio" simplificado de produtores rurais, formados pela união de produtores rurais pessoas físicas tem a contribuição previdenciária a cargo da empresa substituída por percentual incidente sobre a receita bruta dos produtores rurais pessoas físicas, nos termos dos artigos 22-B e 25 da Lei n.º8.212/91. 11.16 - Neste contexto, é indiscutível que o ordenamento jurídico não pode permitir a existência da simulação. Observe-se que a simulação ocorre quando é praticado ato ou negócio jurídico que esconde a real intenção das partes, tratando-se de declaração enganosa da verdade. Ou seja, a simulação configurase através de inúmeras e sólidas evidências, quando as circunstâncias indicam a existência de duas ou mais empresas com regimes tributários diferentes, ocupando um mesmo espaço físico, perseguindo a mesma atividade econômica, cujos administradores possuem grau de parentesco ou afinidade entre si, com a ingerência de uma sobre a outra, com a utilização dos mesmos empregados, implicando em confusão patrimonial e uma gestão atípica, objetivando reduzir custos, usufruir tributação privilegiada e pulverizar receitas. (...) Desse modo, no transcurso da ação fiscal junto ao Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, foram demonstrados os elementos que levaram a fiscalização a equiparar o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros como empresa prestadora de

serviço rural. (...) Desta forma, a análise da situação fática exposta leva à conclusão de que, ao invés do Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros promover a prestação de serviços exclusivamente aos produtores rurais pessoas físicas inscritos como consorciados, decidiu assumir o risco do negócio e participar livremente no mercado de prestação de serviço rural, prestando serviços a terceiros, indistintamente para consorciados e não consorciados, inclusive para pessoa jurídica. Ou seja, concorrendo livremente no mercado de prestação de serviços. Em análise ao contexto, formado por todo o conjunto de elementos e dos documentos apresentados e juntados ao processo, concluímos, de forma inequívoca, que constituem provas irrefutáveis quanto aos atos praticados, com o intuito de se isentar do recolhimento de contribuições previdenciárias patronais. O Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros foi constituído objetivando o benefício tributário pelo não pagamento de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados. De todo o exposto, desconsideramos o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros da condição de Consórcio Simplificado de Produtores Rurais Pessoas Físicas, conforme previsto no artigo 25A da lei nº 8.212/91 e artigo 200A, do Decreto nº 3.048/99, equiparando-o a empresa prestadora de serviços, nos termos do artigo 15, parágrafo único da mesma lei, artigo 2o do Decreto-Lei n.5.452, de 1o de maio de 1.943, que aprova a Consolidação das Leis do Trabalho - CLT e artigo 118 incisos I, II da lei da lei n.5.172, de 25 de outubro de 1966. [...]”

Do Fato Gerador.

Informa que a situação definida em lei necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias foram as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, discriminadas e declaradas pelo Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), e destinadas a retribuir o trabalho realizado na prestação de serviços a terceiros, a diversos tomadores de serviços, consorciados e não consorciados, inclusive para pessoa jurídica, participando livremente no mercado de prestação de serviços. Com relação às contribuições destinadas a Outras entidades/Terceiros, informa que os dispositivos legais relativos ao SENAR (alíquota de 2,5%) encontram-se relacionados no anexo do Auto de Infração. Informou ainda que, quanto aos valores do Salário Educação e INCRA, os mesmos foram declarados em GFIP.

Da Base de Cálculo.

Os valores da base de cálculo forma extraídos do banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, os quais se encontram discriminados no Anexo I.

Da Multa Aplicada.

Quanto à aplicação da multa constante deste lançamento fiscal, esclarecese que foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, na forma do art. 35-A da Lei 8.212/1991 c/c o § 1º do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Da Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP).

Pela ocorrência, em tese, dos delitos de Crime Contra Ordem Tributária – previstos nos incisos I e II do art. 1º e inciso I do art. 2º, ambos da Lei 8.137/1990 –, e de crime contra a Previdência Social – capitulado no art. 337-A do Código Penal Brasileiro, com a redação dada pela Lei 9.983, de 14/07/2000 –, houve a elaboração de Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP), constituída no processo administrativo nº 16004.720143/2017-98, que foi apensada ao presente processo administrativo fiscal e cumprirá o rito processual previsto nos §§ 2º e 3º do art. 4º da Portaria RFB nº 2.439/2010, DOU de 22/12/2010.

Da Responsabilidade Solidária - Pessoas Físicas Consorciadas (Anexo III do TCVF).

Ocorreu a imputação da responsabilidade solidária prevista nos incisos I e II do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN), conforme Anexo III (fls. 2003/2010).

Informa que houve o interesse comum dos consorciados nos fatos impositivos da obrigação principal, quais sejam, utilizar-se de serviços remunerados para a consecução de seus objetivos.

Diz que os produtores rurais consorciados, ao se inscreverem como partícipes do consórcio, implicitamente se submeteram às normas que disciplinam o seu funcionamento, portanto não podem alegar desconhecimento da responsabilidade tributária prevista no § 3º do art. 25-A da Lei 8.212/91, no tocante ao recolhimento dos tributos previdenciários devidos e incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos trabalhadores rurais contratados. Com isso, eles deixaram de acompanhar a correta aplicação das normas estabelecidas em lei, comportamento este que se enquadra em lição oriunda do Direito Penal, denominada de teoria da cegueira deliberada (síndrome do avestruz), segundo a qual um determinado agente simula não perceber o que se passa em seu entorno, ou aparenta uma surpresa pouco crível, consideradas as vantagens que auferem com seu intencional estado de ignorância sobre uma situação suspeita.

Informou ainda que o valor atribuído para cada consorciado corresponde ao período em que permaneceu inscrito no referido “Consórcio”, relacionados no Anexo III.

Da Responsabilidade Solidária do Administrador - Vera Márcia Pinatti Tonon.

Com base no inciso III do artigo 135 do CTN, foi imputada a responsabilidade pelos créditos lançados a Sra. Vera Márcia Pinatti Tonon.

Da Ciência do Lançamento Fiscal.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo autuado (contribuinte) deu-se em 31/05/2017.

Foram lavrados os Termos de Responsabilidade Tributária (Sujeição Passiva Solidária), inseridos em cada auto de infração no demonstrativo de responsáveis tributários, e, posteriormente, emitidos os Termos de ciência e encerramento do lançamento, contendo, em planilha, o valor abarcado pela responsabilidade solidária de acordo com o período de permanência de cada consorciado no consórcio de empregadores de produtores rurais (fls. 2013/2228).

III - DAS IMPUGNAÇÕES

Tanto o contribuinte principal como os responsáveis solidários foram intimados do lançamento. Em vista disso, compareceram aos autos apresentando seus instrumentos de impugnação: (i) o contribuinte autuado, fls. 6412/6488, acompanhado de cópias de documentos de fls. 6489/6920; (ii) a responsável solidária na categoria de administradora do Consórcio de Empregadores Rurais - Vera Márcia Pinatti Toron e Outros, fls. 6383/6406; e (iii) os responsáveis solidários na categoria de consorciados do Consórcio de Empregadores Rurais (enumerados no Anexo III do TVCF), fls. 2247/6411 e 6422/7213.

As impugnações deduzem as questões a seguir sintetizadas.

III.1. - IMPUGNAÇÃO DO CONTRIBUINTE AUTUADO - Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros (fls. 6412/6488).

Afirma que inexistente crédito tributário decorrente de contribuição previdenciária no caso em tela, tendo em vista que as obrigações previdenciárias a cargo do Condomínio de Produtores Rurais ora IMPUGNANTE restaram devidamente adimplidas, sendo descabida e infundada a afirmação de que o consórcio teria sido constituído com o escopo de dissimular a ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias.

Preliminarmente

Invalidez do Auto de Infração.

Argumenta que a Fiscalização não descreveu de forma precisa o fato gerador e a base de cálculo utilizada, fato este que induz à nulidade da autuação.

Para isso, afirma que houve uma descrição imprecisa do fato gerador e uma falta de clareza na determinação da base de cálculo, bem como houve uma ausência de capitulação legal e de provas inerentes à materialização do fato gerador dos créditos tributários constituídos pelo Auto de Infração. Diante disso, solicita a anulação do lançamento, já que ocorreu manifesto prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa para o contribuinte (IMPUGNANTE).

Cita várias decisões proferidas pelo Poder Judiciário e pelo CARF para embasar a linha de pensamento da nulidade do lançamento.

No tocante à contribuição destinada ao SAT/GILRAT, entende que a Fiscalização não fundamentou as razões pelas quais aplicou a alíquota de 3%, acrescida de 1 ponto de Fator Acidentário de Prevenção (FAP).

Cita ensinamento de Hugo de Brito Machado sobre a necessidade de fundamentação do ato administrativo (lançamento fiscal).

Conclui que não resta alternativa senão a proclamação de nulidade do Auto de Infração lavrado em face do IMPUGNANTE, dada a ausência de adequada capitulação legal, de motivação e de informações precisas acerca do fato gerador e da base de cálculo das contribuições previdenciárias que compõem a autuação.

Nulidade do Auto de Infração por Erro de Identificação do Sujeito Passivo.

Alega que o Auto de Infração é nulo, dada a ausência de correlação lógica entre a fundamentação e a conclusão nele contida, além do manifesto erro na identificação do sujeito passivo, tendo em vista que o Consórcio IMPUGNANTE, que atua despidido de interesses mercantis, não teve qualquer benefício decorrente do registro de trabalhadores rurais em seus quadros. Para isso, afirma que o pressuposto lógico para que se tenha situação em que os procedimentos descritos e artifícios empregados resultem da busca pela redução de custos – tendo em vista que a contribuição previdenciária a cargo da empresa é substituída por percentual incidente sobre a receita bruta, conforme alegado de forma desarrazoada pela Fiscalização –, é que se esteja diante de empresa.

Afirma que a substituição da contribuição previdenciária a cargo da empresa pressupõe empresa que se beneficie da operação, razão pela qual o sujeito passivo da autuação, caso se adote o equivocado raciocínio da Fiscalização, deveria ser a empresa, não o Consórcio IMPUGNANTE, que não teve qualquer benefício decorrente do registro de trabalhadores rurais em seus quadros.

Desse modo, diante do erro na identificação do sujeito passivo, associado a falta de correlação lógica entre as imputações e a conclusão contida, entende que seja proclamada a nulidade da autuação.

Decadência Parcial do Crédito Tributário.

A Impugnante alega decadência parcial do lançamento fiscal para as competências de janeiro/2012 a abril/2012, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, já que este dispositivo legal estabelece o prazo para o Fisco constituir o crédito tributário dos tributos sujeito ao lançamento por homologação, de 5 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Para isso, afirma que a constituição definitiva do crédito tributário somente ocorreu em maio de 2017.

Registra que, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, dentre os quais figuram indubitavelmente as Contribuições Previdenciárias, a fiscalização possui o prazo de cinco anos, contado da ocorrência dos respectivos fatos geradores, para homologar a conduta do contribuinte ou efetuar o lançamento de eventuais diferenças porventura não recolhidas. E, no caso dos autos, não se justifica a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, na medida em que a fiscalização não traz aos autos qualquer elemento de prova que comprove eventual ocorrência de dolo, fraude ou simulação, limitando-se a fazer meras

alegações de que teria ocorrido “sonegação”, a fim de justificar a imposição da multa de ofício qualificada.

Portanto, haja vista o recolhimento de valores referentes às contribuições providenciárias no período do fato gerador das competências exigidas no lançamento fiscal ora combatido, conclui-se pela decadência das competências compreendidas entre janeiro/2012 e abril/2012, posto que do fato gerador até a afetiva constituição do crédito tributário, data de maio de 2017, transcorreu prazo superior a 5 (cinco).

Do Mérito

Do Tratamento Dispensado ao Setor Agrícola e Da Figura do Condomínio/Consórcio Simplificado de Produtores Rurais.

Aduz que o Condomínio, ou Consórcio Simplificado de Produtores Rurais, é figura sui generis, alçada à condição de política pública de emprego, trabalho e renda, com ampla divulgação pelas Delegacias Regionais do Trabalho, mas que, paradoxalmente, é marcada pela pobreza em termos de regulamentação legal. Nesse sentido, o tratamento legal dispensado ao instituto sub exame é representado basicamente pelo artigo 25-A da Lei 8.212/91, que deixa evidente que o legislador outorga permissão aos produtores rurais para se unirem com o objetivo de promover a contratação, a gestão e a demissão de trabalhadores para prestação de serviços aos condôminos, mediante documento registrado em cartório de títulos e documentos.

Sustenta que a gestão dos trabalhadores que laboram no plantio e colheita da cana-de-açúcar dos condôminos produtores rurais, por outro lado, demanda auxiliares administrativos, contador, etc. Outrossim, o oferecimento de adequadas condições de trabalho aos trabalhadores rurais pressupõe disponibilização de ônibus para que eles sejam conduzidos com segurança até as propriedades rurais dos condôminos, além de motoristas, operadores, tratoristas e fornecimento de combustível.

Por vezes também se revela igualmente necessária a locação de equipamento, ou máquina agrícola, não titularizado por nenhum dos condôminos produtores rurais, como tratores, plantadora, caminhões de transbordos, dentre outros.

Nesse passo, a peça de Impugnação registra que a complexidade inerente à exploração da atividade canavieira e a rigidez das normas oriundas do Ministério do Trabalho e Emprego não permitem que um Condomínio de Empregadores Rurais se limite a contratar e demitir trabalhadores que se dediquem apenas ao corte, carregamento e transporte da cana-de-açúcar. Em última análise, a complexidade operacional atrelada ao corte da cana e o louvável espírito protetivo das normas trabalhistas impõem ao Condomínio de Empregadores Rurais a necessidade de locação de alguns equipamentos, além da contratação de empregados destinados a ocupar as mais diversas funções.

Da Exploração da Atividade Rural no âmbito do Consórcio de Produtores Rurais Vera Márcia Pinatti Toron e Outros.

Argumenta que os produtores rurais que integram o Consórcio exploram atividade rural que contempla o plantio; cultivo; corte; carregamento e transporte de cana-de-açúcar. Para o exercício de suas atividades agrícolas, em 15 de abril de 2011, um grupo de aproximadamente 20 produtores rurais dedicados à cultura canavieira na região de Monte Aprazível se reuniu com o escopo de contratar e gerir a mão de obra necessária à execução de suas atividades, e, devido ao significativo volume de sua produção, os consorciados/condôminos reunidos nomearam como “cabeça” a Sra. Vera Márcia Pinatti, em nome de quem é feita a movimentação bancária e os recolhimentos das contribuições previdenciárias e demais encargos, na forma da cláusula 6a do Contrato Particular de Responsabilidade Mútua para Contratação de Trabalhadores Rurais.

Alega que estamos diante de um Consórcio válido, juridicamente existente e inclusive fomentado pelo Ministério do Trabalho e Emprego e pelas Delegacias Regionais do Trabalho. Para isso, afirma que a análise do Termo de Aditamento e Ratificação do Contrato Particular de Responsabilidade Mútua, assim como das centenas de Termos constantes ao longo das fls. 184 e ss do processo administrativo, permite visualizar a mecânica de ingresso e saída dos condôminos produtores rurais, constituindo, ademais, prova cabal existência do Condomínio. A demonstrar a existência do Consórcio IMPUGNANTE relaciona várias reclamações trabalhistas ajuizadas por trabalhadores que prestavam serviços aos produtores rurais condôminos (Doc. 03). E registra que, conforme se observa dos anexos comprovantes de recolhimento, trata-se de Consórcio de Empregadores Rurais que sempre funcionou em consonância com a legislação, cumprindo as obrigações fiscais e trabalhistas afetas às suas atividades (Doc. 04).

Da Arbitrária e Ilegal Desconsideração da Condição do Impugnante de Condomínio de Produtores Rurais.**Suposta prestação de serviços a não condôminos.**

Alega que é equivocada e ilegal a desconsideração da sua condição de Condomínio, ou Consórcio Simplificado de Empregadores Rurais, e não há que se falar em equiparado à empresa prestadora de serviços. Isto porque, não obstante todos os fatos e documentos apontados no tópico anterior, que tornam incontestes a condição de Condomínio de Empregadores Rurais, com base em meras ilações e suposições do i. Fiscal autuante, toda a verdade dos fatos foi deixada de lado.

Destaca que, ao contrário do que, de forma indevida e desarrazoada, aponta a Fiscalização, o Consórcio IMPUGNANTE nunca atuou com o intuito de auferir lucro, o que, por si só, afasta qualquer tentativa de classificá-lo como empresa prestadora de serviços. E não há, nos autos do processo administrativo, qualquer indício de que o IMPUGNANTE auferiu lucro, daí porque é injurídica a equiparação

do Consórcio de Produtores Rurais ora defendente a uma empresa prestadora de serviços.

Argumenta que o simples fato de, por imposição de Usina da região e sem objetivo de lucro, nos anos 2011 e 2012, ter colhido cana de açúcar de poucos produtores rurais não condôminos, não permite equipará-lo a uma empresa prestadora de serviços para os anos de 2012 a 2016. Para isso, afirma que não se pode analisar um instituto jurídico de forma isolada, sem levar em consideração a sua completude, de modo que apenas mediante a comprovação de que o IMPUGNANTE realizou ato negocial, dele auferindo lucro, é que se poderia cogitar da equiparação do Consórcio a uma empresa prestadora de serviços.

Entende que não houve simulação, conforme foi noticiado pela Fiscalização, já que, dos 5 (cinco) anos abrangidos pelo lançamento (2012 a 2016, fls. 26 do Termo de Verificação), apenas em 2012 (fls. 7) houve colheita de cana de condôminos de fato. Ou seja, num período de cinco anos e em um universo de 40 produtores, o Consórcio IMPUGNANTE, em um ano, colheu cana de 6 produtores rurais condôminos de fato, que não aderiram formalmente à instituição por falha operacional. Ainda, destaca que a colheita da cana realizada em benefício desses 6 (seis) produtores rurais condôminos de fato se deu mediante mero reembolso de despesas, conforme se depreende de fls. 200 e ss. do processo administrativo.

Lógica argumentativa atrelada à pessoa jurídica Agrocana Transportes. Ausência de prejuízos ao Fisco.

Sustenta que a narrativa do Termo de Verificação é ilógica, confusa e inconclusiva, e faz uma série de conjecturas e correlações descabidas, no intuito de tentar demonstrar que o Consórcio IMPUGNANTE seria um instrumento utilizado para "disfarçar a existência de uma verdadeira atividade" e "dissimular" a ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias patronais.

Diz que os apontamentos vagos feitos pela Fiscalização em relação à pessoa jurídica Agrocana Transportes, que sequer figura no polo passivo da autuação, decorrem de tentativa desesperada de caracterizar situação inexistente e do puro desconhecimento da atividade canavieira e da figura do Condomínio, ou Consórcio Simplificado de Empregadores Rurais.

Afirma que, ao longo de fls. 15/17, a Fiscalização faz uma série de afirmações desconexas e inconclusivas, tentando estabelecer uma conexão entre o Consórcio IMPUGNANTE e a pessoa jurídica Agrocana Transportes, para, assim, tentar demonstrar que esta seria beneficiada pela dispensa de recolhimento de contribuições previdenciárias outorgadas àquele.

Entende que, na hipótese vertente, o fato de dois dos produtores rurais integrantes do Consórcio explorarem a atividade canavieira, sendo, ainda, titulares de empresa Agrocana Transportes que atua no setor não constitui qualquer ilegalidade, tampouco permite firmar a absurda presunção de que trabalhadores do Consórcio teriam prestados serviços a qualquer outra pessoa

jurídica. Mesmo porque, a empresa Agrocana Transportes, sequer incluída no polo passivo da autuação, não teve o benefício presumido pela Fiscalização, na medida em que é enquadrada no Simples e sua carga tributária, em termos de contribuições previdenciárias patronais, é equivalente a de um Consórcio de Empregadores Rurais (Doc. 07).

Da Não Incidência da Contribuição Previdenciária sobre Férias Gozadas, Horas Extras e Gratificações de Assiduidade.

Argumenta que as verbas pagas a título de férias gozadas, horas extras e gratificações são indenizatórias e não devem submeter-se à incidência das contribuições previdenciárias, conforme jurisprudência majoritária de nossos Tribunais Superiores, a qual deve ser prestigiada nesta esfera administrativa.

Sustenta que, conforme jurisprudência majoritária de nossos Tribunais Superiores, a qual deve ser prestigiada nesta esfera administrativa, não há incidência da contribuição previdenciária sobre as parcelas creditadas aos trabalhadores a título de férias gozadas e seu respectivo terço constitucional.

Para embasar os seus fundamentos, cita jurisprudência, doutrina e dispositivos legais e constitucionais referente às questões retromencionadas.

Da Ilegalidade decorrente da exigência de Dupla Contribuição Previdenciária sobre a mesma Realidade.

Alega que inexistente qualquer fundamentação em torno da aplicação da alíquota de 3% destinada ao SAT/GILRAT, sendo o Auto carente de motivação e, portanto, nulo. Assim, entende que existe dupla contribuição sobre a mesma base de cálculo, já que, além da contribuição exigida em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (alíquota de 3%), a Fiscalização também constituiu a contribuição previdenciária patronal, à alíquota de 20% sobre a folha de salários.

Reafirma que é evidente que o Auto de Infração também é ilegal ao onerar duplamente a mesma base de cálculo.

Da Necessidade de Aproveitamento das Contribuições Previdenciárias Recolhidas pelo Consórcio/Condomínio de Produtores Rurais na eventualidade de restar mantida sua equiparação a Pessoa Jurídica Prestadora de Serviços.

Argumenta que, na eventualidade de, ao arrepio das provas amealhadas, restar mantida a equiparação do Consórcio/Condomínio à empresa prestadora de serviços, devem ser aproveitadas as contribuições previdenciárias já recolhidas, deduzindo-as de eventual crédito tributário que venha a ser apurado.

Da Ilegitimidade da Aplicação de Multa Equivalente a 150% da Contribuição Previdenciária "Supostamente" Devida.

Sustenta que, em nenhum momento restou comprovada a realização de quaisquer ilícitos tributários. Pelo contrário: a Fiscalização, para a lavratura do Auto de Infração, baseou-se em meras e infundadas presunções. E inexistente crédito

tributário decorrente de contribuição previdenciária no caso em tela, na exata medida em que as obrigações fiscais a cargo do Consórcio de Produtores Rurais restaram devidamente adimplidas. Assim sendo, ou seja, não tendo sido comprovada a existência de qualquer prejuízo ao Fisco, fraude ou sonegação no caso dos autos, certo é que a multa de 150% merece pronto cancelamento, por ser inaplicável.

Destacar que a conduta do IMPUGNANTE não caracterizou prejuízo ao Fisco, haja vista que o Consórcio de Produtores Rurais ora defendente existe e desempenha as atividades para as quais restou concebido, promovendo a contratação, gestão e demissão de trabalhadores que prestam serviços afetos à cultura canavieira.

Reafirma que não está configurada a alegada prestação de serviços por parte do Consórcio IMPUGNANTE, tampouco simulação com o intuito de camuflar a ocorrência de fato gerador de contribuições previdenciárias patronais, mesmo porque, a empresa mencionada no Termo de Verificação Fiscal (Agrocana) era enquadrada no Simples, de modo que a contribuição previdenciária paga por força dos empregados mantidos na empresa Agrocana era equivalente à sistemática das contribuições devidas por um Condomínio, ou Consórcio de Produtores Rurais. Ou seja, não houve prejuízo algum ao Fisco, pois, ainda que o intuito na constituição do Consórcio de Empregadores Rurais fosse "camuflar" a ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias devidas pela empresa Agrocana, conforme sugere "aos saltos" e de forma rasa e ilegal, não teríamos tributos excedentes a recolher, na medida em que a carga tributária, em termos de contribuições previdenciárias, que incide sobre uma empresa enquadrada no Simples e um Consórcio de Empregadores é equivalente.

Alega que não há no caso dos autos qualquer comprovação de que o IMPUGNANTE agiu dolosamente, com evidente intuito de fraude simulatória, sendo, portanto, inaplicável a multa qualificada em questão. Até porque, todos os documentos solicitados efetivamente existentes restaram entregues à fiscalização.

Concluiu que deve ser reconhecida a ilegalidade da multa aplicada, quer por não ter restado demonstrada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, quer porque a aplicação de multa no percentual de 150%, por si só, é repudiada pela doutrina e jurisprudência, já que tal percentual vulnera os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Dos Pedidos

Requer a total insubsistência da pretensão consubstanciada nesta Autuação Fiscal, na medida em que:

1. o presente Auto de Infração é ilegal e, portanto, inválido, dada a ausência de adequada capitulação legal, de motivação e de informações precisas acerca do fato gerador, alíquota e base de cálculo das contribuições previdenciárias que

compõem a autuação, tendo havido, por outro lado, erro na identificação do sujeito passivo, a impor nulidade absoluta do lançamento;

2. o crédito tributário constituído pelo i. Fiscal encontra-se parcialmente extinto por força do fenômeno da decadência, já que parte dos fatos geradores que deram ensejo à constituição do crédito tributário ocorreram há mais de cinco anos da lavratura do Auto de Infração;

3. mostra-se ilegal e arbitrária a desconsideração promovida, já que estaria diante de Condomínio válido, juridicamente existente e fomentado pelo Ministério do Trabalho e Emprego e pelas Delegacias Regionais do Trabalho, que sempre manteve regulares suas obrigações fiscais e tributárias e que, desde sua constituição, contou com a presença de aproximadamente 40 produtores, promovendo o registro de centenas de empregados que trabalharam em diversas propriedades rurais;

4. a despeito da invalidade do Auto e da ilegitimidade e arbitrariedade na desconsideração da condição de Condomínio de produtores rurais, caso se admitida a incidência das contribuições previdenciárias constituídas, revela-se de rigor a exclusão da base de cálculo dos valores pagos a título de férias gozadas, horas extras e gratificações;

5. é ilegal a exigência de dupla contribuição previdenciária sobre uma mesma base de cálculo, sendo certo, por outro lado, que, mantida a desconsideração, devem ser aproveitados os tributos recolhidos pelo Condomínio IMPUGNANTE e seus integrantes, evitando-se o enriquecimento ilícito do Fisco;

6. é inaplicável ao caso a multa equivalente a 150% do valor do imposto "supostamente devido", pois não restou suficientemente comprovada a caracterização das hipóteses de seu cabimento, uma vez que a presente Autuação pautou-se em meras presunções, as quais não são aptas a legitimar a aplicação dessa indigitada multa punitiva.

Outrossim, caso esse D. Julgador entenda necessária a realização de diligências ou perícia, requer, com amparo no artigo 18 do Decreto 70.235/72, que seja convertido o julgamento em diligência, para análise dos eventuais livros contábeis, notas fiscais, extratos e demais documentos fiscais.

III.2 - IMPUGNAÇÃO DA ADMINISTRADORA do Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros (fls. 6383/6406).

A impugnação da administradora do Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros, pessoa física inserida na qualidade de responsável solidária, traz em seu conteúdo as seguintes questões.

Sustenta que a indicação da pessoa física da IMPUGNANTE, pelo simples fato de exercer poderes de administração, como pessoalmente responsável pelos créditos tributários constituídos, sem quaisquer elementos de prova em torno da prática

de atos com excesso de poderes, infração de lei, ou contrato social, não se sustenta e trata de imputação genérica.

Afirma que, em razão da idoneidade e respeito conquistado junto aos demais produtores rurais da região, os condôminos reunidos nomearam como "cabeça" a IMPUGNANTE Vera Pinatti, em nome de quem é feita a movimentação bancária e os recolhimentos das contribuições previdenciárias e demais encargos, na forma da cláusula 6a do Contrato Particular de Responsabilidade Mútua para Contratação de Trabalhadores Rurais (fls. 78).

Destaca que, desde sua constituição, o Consórcio em referência já contou com a presença de aproximadamente 40 produtores rurais, que contrataram coletivamente trabalhadores para colheita de cana em dezenas de propriedades rurais. Assim, não é crível que um Consórcio de Produtores Rurais que já restou integrado por aproximadamente 40 produtores da região de Monte Aprazível tenha sido constituído visando benefício tributário pelo não pagamento de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social, conforme sustentado pela Fiscalização, sem amparo em qualquer elemento de prova.

Por conseguinte, não se sustenta a inclusão da IMPUGNANTE na condição de responsável solidária pelas indevidas obrigações tributárias do Consórcio de Empregadores Rurais "Vera Pinatti e Outros", inclusive porque é descabida a tentativa de estabelecimento de conexão com a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda.

Diz que, a despeito da tentativa da Fiscalização tentar desqualificar a figura do Consórcio de Empregadores Rurais a partir de uma suposta ligação e confusão patrimonial com a empresa Agrocana Transportes, o seu raciocínio e a sua linha argumentativa em nada conduzem para a imputação da responsabilidade solidária do inciso III do art. 135 do CTN, tanto que referida pessoa jurídica sequer restou elencada como responsável pelo débito tributário.

Entende que não há ilegalidade no fato de a empresa Agrocana Transportes, de titularidade de um dos condôminos, disponibilizar parte de sua estrutura para o regular desenvolvimento das atividades do Consórcio. E, no mesmo sentido, o fato de referida empresa atuar em ramo de atividade similar ao do Consórcio "Vera Pinatti e Outros" também não constitui ilegalidade, sonegação, tampouco fraude tributária.

Afirma que não há qualquer documento nos autos que comprove a necessária relação entre a IMPUGNANTE e a situação que deu ensejo ao fato gerador, de sorte que a imputação de responsabilidade trazida no lançamento é carecedora de motivação, requisito este imprescindível para a validade dos atos da Administração Pública, sendo que o ato administrativo destituído de motivação é nulo, bem como nulo o lançamento dele decorrente.

Registra que não foi realizado qualquer procedimento de apuração da real participação da IMPUGNANTE na administração da situação configuradora dos fatos geradores, tampouco apresentada qualquer prova visando a demonstrar a necessária relação entre os fatos geradores e a ora defendente. E, nesse passo, inexistente confusão patrimonial, sendo que o fato de a IMPUGNANTE Vera Pinatti ser responsável pelo pagamento de salários de trabalhadores rurais, promovendo movimentação bancária, não constitui qualquer ilegalidade, principalmente quando se leva em consideração as características imanentes ao Consórcio de Empregadores Rurais, quais sejam, ausência de personalidade jurídica, de patrimônio, de receitas e despesas. Assim, somente mediante demonstração, clara e precisa, pela fiscalização fazendária, de que a IMPUGNANTE incorreu em alguma das hipóteses mencionadas no inciso III do art. 135 do CTN e que teria condições de praticar fatos que configurem desvio de finalidade ou confusão patrimonial, é que poderia ser imputada a responsabilidade aqui abordada.

Cita decisões do CARF e do Poder Judiciário sobre as questões aqui abordadas.

Conclui que não há dúvidas de que a atribuição de responsabilidade à IMPUGNANTE carece de respaldo legal, porque inexistente prática de atos com violação de lei, contrato social, tampouco se verifica excesso de poderes, sendo certo que os atos genéricos descritos no Termo de Verificação são inerentes às atividades do consórcio.

III.3 - IMPUGNAÇÕES DOS CONSORCIADOS do Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros (fls. 2247/6411 e 6422/7213).

As impugnações dos consorciados/condôminos do Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros (35 produtores rurais), pessoas físicas inseridas na qualidade de responsáveis solidários e arroladas no Anexo III do TVCF, trazem conteúdo semelhantes relativo às alegações suscitadas, entretanto as peças de impugnações foram formalizadas individualmente.

Essas impugnações, em síntese, deduzem as seguintes questões abaixo registradas.

Os impugnantes afirmam que a constituição de condomínios de produtores rurais é uma questão de política de Estado, na medida em que o Governo Federal, por intermédio do Ministério do Trabalho e Emprego e das Delegacias Regionais do Trabalho, estimula os produtores a se reunirem para partilha de despesas e cumprimento das obrigações previdenciárias e trabalhistas, tais como assinatura de CTPS, registro, exames adimensionais, elaboração de folha de pagamento, etc. Em tal contexto, portanto, e fundado na confiança depositada nos demais produtores rurais e no fomento, pelo Governo Federal, a este formato de contratação, os Impugnantes aderiram ao Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros, vinculando-se, assim, às regras dispostas no Instrumento de Contrato Particular do consórcio, conforme suas cláusulas 1a a 6a.

Entendem que estão diante de Condomínio válido, existente e fomentado pelo Governo Federal, que sempre mantiveram regular suas obrigações fiscais e tributárias, além de sua contabilidade, apresentada ao i. fiscal no curso da fiscalização, pela qual se denota que o Consórcio sempre funcionou em consonância com a legislação, cumprindo suas obrigações e recolhendo os tributos e encargos correlatos às atividades desempenhadas por cada produtor rural.

Alegam que a responsabilidade solidária imputada pela Fiscalização é inválida e ofende a legislação de regência e os postulados da lógica jurídica, de sorte que não merece subsistir tal imputação de responsabilidade ao produtor rural de boa-fé que aderiu ao consórcio/condomínio para viabilizar suas atividades e tornar possível a produção agrícola de sua propriedade rural.

Para isso, eles afirmam que o dispositivo legal invocado pela Fiscalização para lastrear a autuação (art. 25-A, § 3º, da Lei 8.212/1991) seria inaplicável ao caso, pois, se a figura do Condomínio, ou Consórcio simplificado de produtores rurais, foi desconsiderada pela Fiscalização, não há lógica em se atribuir responsabilidade ao produtor rural com fundamento na legislação que regulamenta tal matéria.

Afirmam também que, para fins de responsabilidade solidária para exigência do crédito tributário com fulcro no art. 124,1, do CTN, o interesse comum de que trata a lei não é revelado pelo simples interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, como faz crer a Fiscalização no Termo de Verificação, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação fática descrita no antecedente da norma tributária, o fato jurídico tributário. Ou seja, entendem que o mero interesse social, moral ou econômico nas consequências advindas da realização do fato gerador não autoriza a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN, dado que, para que ocorra o redirecionamento da cobrança deve haver interesse jurídico em comum, que surge a partir da existência de direitos e deveres idênticos entre pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado, tomado pelo legislador como suporte factual da incidência do tributo, Citam jurisprudência sobre essa questão da responsabilidade por interesse comum.

Sustentam que, conforme demonstram a Ata de Constituição e Contrato Particular de Responsabilidade Mútua do Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros, o consórcio simplificado de produtores rurais em questão existe e desempenha as atividades para as quais restou concebido, promovendo a contratação, gestão e demissão de trabalhadores que prestam serviços afetos à cultura canavieira.

Reafirmam que, se não há condomínio, ou consórcio, conforme alegado pela Fiscalização, não há que se falar em responsabilidade solidária dos produtores rurais, de modo que a atribuição de responsabilidade ao produtor rural estaria condicionada à comprovação de uma das hipóteses elencadas no artigo 135, do

CTN, o que incorre na hipótese vertente. Trata-se, pois, de uma questão de bom senso, que o i. Fiscal parece não ter. Ou o condomínio de produtores rurais existe e a responsabilidade solidária dos Impugnantes pelas obrigações previdenciárias decorre do disposto no parágrafo 3o do artigo 25-A da Lei 8.212/91 c/c 124, II do CTN, ou tal instituto não existe, e, em tal hipótese, haveria a necessidade de comprovação de que os Impugnantes exerceram atos de gestão, atuando com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil Julgamento em Brasília (DF), por unanimidade de votos, julgou:

(1) improcedente a impugnação do contribuinte autuado (equiparada à empresa Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros), mantendo-se o crédito tributário exigido;

(2) procedentes em parte as impugnações, para excluir somente a responsabilidade tributária solidária prevista no § 3º do artigo 25-A da Lei 8.212/1991 c/c o inciso II do artigo 124 do CTN, dos seguintes consorciados: (i) responsável solidária Sra. Vera Márcia Pinatti Tonon, mantendo-se a sujeição passiva solidária imputada nos termos tanto do inciso III do art. 135 do CTN como do inciso I do art. 124 do CTN; e (ii) responsáveis solidários Srs. Marcos Aurélio Pinatti e Eder Fabrício Pinatti, mantendo-se a sujeição passiva solidária imputada nos termos do inciso I do art. 124 do CTN; e

(3) procedentes as impugnações dos demais responsáveis solidários, qualificados como pessoas físicas produtoras rurais (consorciados/condôminos), arrolados no Anexo III (fls. 2003/2010) do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF), excluindo-os da sujeição passiva tributária ora imputada pela Fiscalização.

A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/10/2016.

I - DO LANÇAMENTO FISCAL.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO ART. 173, INCISO I, DO CTN. CONTAGEM A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO.

No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, ambos do CTN.

A ocorrência de simulação ou de fraude tributária enseja a aplicação da regra decadencial encartada no inciso I do art. 173 do CTN, que prevê o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Termo de Verificação e Constatação Fiscal (Relatório Fiscal) e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa tanto a origem do lançamento e da base de cálculo como os fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados, não há que se falar em nulidade.

Para fins tributários, a mera desconsideração (reclassificação tributária) da natureza jurídica do consórcio simplificado de produtores rurais não enseja a nulidade do lançamento.

A nulidade de auto de infração só será decretada quando ausentes os requisitos dos art. 10 e 11 do Decreto 70.235/1972, ou houver postergação de garantias constitucionais, hipóteses não evidenciadas nos autos.

SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO (SAT/GILRAT). ALÍQUOTAS APLICADAS.

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, o qual define a alíquota de SAT/GILRAT a ser aplicada.

RECLASSIFICAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSÓRCIO SIMPLIFICADO DE PRODUTORES RURAIS. ASPECTOS MATERIAIS. EQUIPARADO A PESSOA JURÍDICA PRESTADORA SERVIÇOS. POSSIBILIDADE.

É dado à Administração Tributária reclassificar o negócio jurídico tributário formalmente apresentados pelo contribuinte, quando a sua realidade divergir da forma por ele adotada. Todavia, ao fazê-lo, impõe-se necessariamente ao aplicar do direito a análise do negócio jurídico como um todo, de forma a identificar a realidade do negócio realizado, não sendo possível a desconsideração parcial do negócio. A tributação deverá ser apurada a partir da recomposição da totalidade do negócio apurado na realidade, impondo a aplicação do sistema tributário desenvolvido pelo contribuinte.

ASPECTOS SUBJETIVOS. DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS AUFERIDOS PELA EMPRESA EQUIPARADA. NÃO INTERFEREM JULGAMENTO. S

alvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade pelas obrigações tributárias independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

REMUNERAÇÃO. CONCEITO. FÉRIAS E ADICIONAL DE UM TERÇO SOBRE FÉRIAS NORMAIS. HORAS EXTRAS E GRATIFICAÇÕES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato de trabalho.

O valor referente às férias e ao adicional de um terço sobre férias normais integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial. As verbas pagas a título de horas extras e gratificações compõem a base de cálculo da contribuição social patronal.

HABITUALIDADE. OCORRÊNCIA.

O conhecimento prévio de que um pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS (SENAR). ARRECADAÇÃO.

A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (art. 3º, § 3º da Lei 11.457/2007).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO OU FRAUDE OBJETIVA. PRESENÇA DE ELEMENTOS FÁTICOS. OCORRÊNCIA. BASE DE CÁLCULO E RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS OCULTOS.

A multa de ofício qualificada de 150% é aplicável quando caracterizada a prática de sonegação ou fraude objetiva com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo Fisco e de reduzir o montante das contribuições devidas, utilizando-se de consórcio simplificado de produtores rurais para ocultar tanto a base de cálculo como o sujeito passivo da regra-matriz de incidência da contribuição previdenciária.

DILIGÊNCIA. REALIZAÇÃO PERÍCIA. INDEFERIDA.

O pedido de realização de diligência ou perícia deve ser motivado e acompanhado dos quesitos necessários para o exame da matéria, sob pena de seu indeferimento. Inteligência do art. 16 do Decreto 70.235/1972. A diligência ou perícia requerida pelo impugnante pode ser indeferida pela autoridade julgadora se esta considerá-la desnecessária, por constarem dos autos os elementos suficientes para a análise conclusiva. Inteligência do art. 18 do Decreto 70.235/1972.

II - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR DO CONSÓRCIO/CONDOMÍNIO DE PRODUTORES RURAIS.

ADMINISTRADORA. PRESIDENTE. Sra. VERA MÁRCIA PINATTI TORON. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OCORRÊNCIA. CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS.

Evidenciado um conjunto fático-probatório de atos tendentes a impedir, retardar, total ou parcialmente, excluir ou modificar o preciso conhecimento da regra-matriz de incidência tributária, ou a correta formação da matéria tributável, com prejuízo à Fazenda Pública, isso configura a prática de atos com violação aos limites da lei e aos limites estatutários ou contratuais de sua atuação, a teor do inciso III do artigo 135 do CTN. No caso, cabe à responsabilização solidária do

Presidente que, consciente e voluntariamente, deu cabo de ilicitude tributária imputada pelo Fisco.

III - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS CONSORCIADOS DO CONSÓRCIO SIMPLIFICADO DE PRODUTORES RURAIS.

CONSORCIADOS: MARCOS AURÉLIO PINATTI, EDER FABRÍCIO PINATTI E VERA MÁRCIA PINATTI TORON. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE DE FATO. INTERESSE COMUM. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO INCISO I DO ART. 124 DO CTN.

A responsabilidade tributária solidária resta configurada na hipótese de haver interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Os elementos fáticos demonstram que os consorciados Marcos Aurélio Pinatti, Eder Fabrício Pinatti e Vera Márcia Pinatti Toron atuavam conjuntamente, ou de forma convergente, na cessão dos trabalhadores para terceiros não consorciados. Aplicação do inciso I do art. 124 do CTN.

PARA OS DEMAIS CONSORCIADOS ARROLADOS NO ANEXO III DO TVCF. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR INTERESSE COMUM. INOCORRÊNCIA. NÃO APLICAÇÃO DO INCISO I DO ART. 124 DO CTN.

Evidenciado que o conjunto fático-probatório dos autos não demonstra atos praticados pelos consorciados capazes de influir na ocorrência da ilicitude tributária imputada pelo Fisco, nem demonstra que os consorciados tinham participação direta na cessão dos trabalhadores para terceiros não consorciados, isso não configura a responsabilidade solidária do inciso I do art. 124 do CTN.

CONSÓRCIO SIMPLIFICADO DE PRODUTORES RURAIS. IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 25-A, § 3o, DA LEI 8.212/1991. INOCORRÊNCIA. INCOERÊNCIA E INCONGRUÊNCIA COM A REALIDADE FÁTICA DOS AUTOS. RECLASSIFICAÇÃO (DESCONSIDERAÇÃO) DO CONSÓRCIO PELO FISCO. AUSÊNCIA MATERIAL DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS AOS PRÓPRIOS PRODUTORES RURAIS.

Deve ser excluída a responsabilidade solidária tributária dos consociados do Consórcio Simplificado de Produtores Rurais quando o Fisco realiza o lançamento dos valores exclusivamente porque houve uma desconsideração material do consórcio, em razão da ausência de prestação de serviços unicamente aos condôminos.

A hipótese de responsabilização solidária tributária, preceituada pelo § 3o do artigo 25-A da Lei 8.212/1991, pressupõe que os produtores rurais (consorciados) tenham sido beneficiados dos serviços prestados pelos trabalhadores contratados pelo consórcio irregular, ou os produtores rurais (consorciados) indicados tenham tolerados a prática de ato abusivo ou ilegal ou praticado diretamente a conduta ensejadora da reclassificação (desconsideração) do consórcio simplificado de produtores rurais nos moldes daquele previsto na cabeça do artigo 25-A da Lei 8.212/1991. Em razão da motivação fática e jurídica do lançamento

desconsiderar, para fins tributários, o próprio consórcio, a simples menção de que os consorciados formalmente compõem o consórcio simplificado de produtores rurais não é suficiente para que seja atribuída à responsabilidade solidária aos condôminos (produtores rurais). Inteligência do § 3o do artigo 25-A da Lei 8.212/1991.

TEORIA DA CEGUEIRA DELIBERADA (SÍNDROME DO AVESTRUZ). INAPLICÁVEL AO CASO ANALISADO.

No campo da responsabilidade tributária, não se pode invocar a teoria da cegueira deliberada (síndrome do avestruz), pura e simplesmente, sem nenhuma outra prova, citando de forma genérica a condição de consorciados do consórcio para lhes imputar um descumprimento da lei que teria ocorrido nas atividades operacionais do consórcio administrado isoladamente por uma pessoa física específica (Sra. Vera Márcia Pinatti Toron) ou conjuntamente com os administradores da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

A Contribuinte autuada e todos os responsáveis solidários foram devidamente cientificados da decisão da DRJ.

Apresentaram recursos voluntários os seguintes sujeitos passivos:

Sujeito passivo	Ciência	Recurso Voluntário
CONSÓRCIO VERA MARCIA PINATTI TONON	14/09/2018 (fl. 7.475)	15/10/2018 (fls. 7.546/7.628)
EDER FABRICIO PINATTI	14/09/2018 (fl. 7.447)	15/10/2018 (fls. 7.485/7.514)
MARCOS AURÉLIO PINATTI	14/09/2018 (fl. 7.455)	15/10/2018 (fls. 7.485/7.514)
VERA MARCIA PINATTI TONON	14/09/2018 (fl. 7.460)	15/10/2018 (fls. 7.517/7.543)

Todos os sujeitos passivos acima foram cientificados em 14/09/2018 (sexta-feira), de modo que o prazo para interposição do recurso voluntário somente se iniciou na segunda-feira, dia 16/09/2018.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONSÓRCIO VERA MARCIA PINATTI TONON:

Repisa as alegações da Impugnação.

RECURSO VOLUNTÁRIO DE EDER FABRICIO PINATTI E MARCOS AURÉLIO PINATTI:

Preliminarmente, aduz que a decisão de primeira instância alterou a acusação e corrigiu a fundamentação da infração, configurando cerceamento ao direito de defesa, com desrespeito ao princípio da segurança jurídica.

No restante, reitera os argumentos da Impugnação.

RECURSO VOLUNTÁRIO DE VERA MARCIA PINATTI TONON:

Renova as arguições da Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

Os recursos são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade. Portanto, merecem ser conhecidos.

RECURSO DE OFÍCIO

A decisão de primeira instância recorreu de ofício, tendo em vista o limite fixado na Portaria MF nº 63/2017, então vigente.

Preliminarmente, devo apontar que o recurso de ofício não preenche as condições de admissibilidade, porquanto o valor exonerado pela decisão de primeira instância é inferior ao limite de alçada, hoje fixado em R\$ 15.000.000,00 pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

[...]

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

Destaco, ainda, que deve ser aplicado o valor de limite de alçada vigente à época da apreciação pela segunda instância, nos termos da Súmula nº 103 do CARF:

Súmula CARF nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Desta forma, considerando que o valor total do lançamento fiscal foi de R\$ 3.159.370,23 (R\$ 2.849.628,95 + R\$ 309.741,28), conforme Demonstrativos de fls. 1.904 e 1.935, tem-se que o montante exonerado é inferior ao limite de alçada estabelecido.

Portanto, não merece conhecimento o Recurso de Ofício.

Não se conhecendo do Recurso de Ofício, torna-se definitiva a decisão de primeira instância que determinou:

I) Exclusão da responsabilidade tributária solidária prevista no § 3º do artigo 25-A da Lei 8.212/1991 c/c o inciso II do artigo 124 do CTN, dos seguintes consorciados: (i) Sra. Vera Márcia Pinatti Tonon, mantendo-se a sujeição passiva solidária imputada nos termos tanto do inciso III do art. 135 do CTN como do inciso I do art. 124 do CTN; e (ii) Srs. Marcos Aurélio Pinatti e Eder Fabrício Pinatti, mantendo-se a sujeição passiva solidária imputada nos termos do inciso I do art. 124 do CTN;

II) Exclusão da responsabilidade tributária dos demais responsáveis solidários, qualificados como pessoas físicas produtoras rurais (consorciados/condôminos), arrolados no Anexo III (fls. 2.003/2.010) do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF).

RECURSOS VOLUNTÁRIOS

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

Os Recorrentes citam diversas decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

PRELIMINARES

Nulidade do Auto de Infração

Os Recorrentes pugnam pela nulidade do lançamento, sob o fundamento de que a Fiscalização não descreveu de forma precisa o fato gerador e a base de cálculo utilizada.

Cabe esclarecer que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

O art. 142, CTN, estabelece que:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, não compete ao Auditor Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, deve lavrar de imediato o Auto de Infração de forma vinculada, constituindo o crédito tributário.

Verifica-se que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade.

A Fiscalização motivou o ato de lançamento e descreveu os elementos comprobatórios da ocorrência dos fatos jurídicos, assim como das circunstâncias em que foram verificados, respaldando, por conseguinte, o nascimento da relação jurídica por meio das provas.

O ato administrativo foi adequadamente motivado, por meio da descrição dos fatos, do enquadramento legal e da demonstração da subsunção à regra matriz de incidência, conforme exigido pelos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, e pelo art. 142 do CTN, de modo que proporcionou ao sujeito passivo a possibilidade de produzir as provas hábeis para o fim de demonstrar os fatos que invoca como fundamento à sua pretensão recursal.

O Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF) - fls. 1.948/1.989 identifica de forma clara as situações definidas em lei como fato gerador das contribuições devidas pela autuada (Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros), indicando os critérios adotados na apuração das contribuições previdenciárias e na aplicação das multas. Todos os elementos que levaram a Autoridade Fiscal à convicção quanto às infrações cometidas pela autuada estão especificados no referido Termo.

Os fundamentos legais dos lançamentos, além de citados nos itens 11 a 18 do TVCF, estão discriminados nos Relatórios de Fundamentos Legais dos Autos de Infrações: (i) Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 1.898/1.929); e (ii) Contribuição destinada ao SENAR (fls. 1.930/1.945).

Os Demonstrativos de Apuração das contribuições indicam as bases de cálculos utilizadas para a apuração dos créditos e as alíquotas aplicada para todos os lançamentos, além de discriminar, por competência, as contribuições, multas e juros devidos pelo sujeito passivo.

Quanto à alegação de que não houve fundamentação para a aplicação da alíquota SAT de 3%, acrescida de 1 ponto de Fator Acidentário de Prevenção (FAP), não têm razão os Recorrentes, pois o percentual da alíquota de 3% foi aplicado de acordo com a atividade econômica desenvolvida pela Fiscalizada, constante da sua Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) de número 0161-0/99, o qual foi declarado por ela própria nas GFIP's e no Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral junto à RFB, conforme documento de fl. 59.

A legislação previdenciária (art. 202, § 5º, do Decreto 3.048/1999) dispõe que o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, que define a alíquota de SAT/GILRAT a ser aplicada.

Por sua vez, compete ao Ministério da Previdência Social divulgar anualmente, no Diário Oficial da União, o percentual do FAP de cada empresa na rede mundial de computadores (art. 202-A, § 5º, do Decreto 3.048/1999).

Nos termos do Anexo V do Decreto nº 3.048/1999, a alíquota SAT/GILRAT para o CNAE 0161-0/99 (atividades de apoio à agricultura não especificadas anteriormente) é de 3% (três por cento).

Também não se identificou violação das disposições contidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Portanto, rejeitam-se as preliminares de nulidade do Auto de Infração.

Nulidade por erro de identificação do sujeito passivo

Defendem os Recorrentes que a substituição da contribuição previdenciária a cargo da empresa pressupõe empresa que se beneficie da operação, razão pela qual o sujeito passivo da autuação, caso se adote o equivocado raciocínio da Fiscalização, deveria ser a empresa, não o Consórcio, que não teve qualquer benefício decorrente do registro de trabalhadores rurais em seus quadros.

Assim, sustenta que, diante do erro na identificação do sujeito passivo, associado a falta de correlação lógica entre as imputações e a conclusão contida, é nula autuação.

Também não possuem razão os Recorrentes nesse ponto.

Conforme será abordado adiante, na análise do mérito, o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, formalmente constituído como consórcio simplificado de produtores rurais pessoas físicas (artigo 25-A da Lei 8.212/91), foi equiparado como empresa prestadora de

serviços a terceiros, sendo submetido ao recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento. Desse modo, não há erro na identificação do sujeito passivo.

Nulidade da decisão de primeira instância

Os Recorrentes Eder Fabricio Pinatti e Marcos Aurélio Pinatti sustentam que a decisão recorrida alterou a acusação e corrigiu a fundamentação da infração, configurando cerceamento ao direito de defesa, com desrespeito ao princípio da segurança jurídica.

Afirmam que, em nenhum momento, foi alegado no Auto de Infração que a responsabilidade tributária se justificava pelo fato de serem administradores da empresa Agrocana Transportes e que teriam se utilizado de trabalhadores com vínculos empregatícios formais do consórcio, o que restou utilizado como fundamento da decisão da DRJ para direcionamento da responsabilidade tributária solidária.

Pois bem.

Assim fundamentou a autoridade julgadora da DRJ:

III(a) - Da imputação do inciso I do artigo 124 do CTN.

Neste espaço, os consorciados alegam que, para fins de responsabilidade solidária e para exigência do crédito tributário com fulcro no inciso I do art. 124 do CTN, o interesse comum de que trata a lei não é revelado pelo simples interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, como faz crer a Fiscalização, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação fática descrita no antecedente da norma tributária, o fato jurídico tributário.

Acolho as alegações dos consorciados arrolados no Anexo III do TVCF, exceto com relação aos consorciados Vera Márcia Pinatti Toron (administradora do consórcio), Marcos Aurélio Pinatti (administrador da Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME) e Eder Fabrício Pinatti (administrador da Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME). Vamos ao detalhamento desse acolhimento parcial.

III(a.1) - Para os consorciados Vera Márcia Pinatti Toron, Marcos Aurélio Pinatti e Eder Fabrício Pinatti, as alegações não serão acatadas, porque ficou demonstrado, especificamente nos itens I.2.1 a I.2.3 deste Voto, que a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, agindo de forma isolada ou em conjunto com Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros, valeu-se de trabalhadores com vínculos empregatícios formais mantidos no próprio consórcio, inclusive se utilizou de trabalhadores para a execução de seus serviços em lavoura de cana-de-açúcar e corte de cana-de-açúcar, assim como teve as suas despesas de assessoria de segurança de medicina do trabalho e de material de informática pagas pelo Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros.

Neste ponto, o interesse comum está materializado pelo fato dos trabalhadores com vínculos empregatícios formais no Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e

Outros desenvolverem atividades contínuas da empresa Agrocana Transportes e Serviços LtdaME, sejam atuando na gestão de pessoal (assinando documentos, como aviso prévio), sejam realizando atividades típicas de seu objeto social. Aqui, observa-se que o interesse comum jurídico está configurado pelo fato de haver a prática irregular do exercício de atividades simultâneas de trabalhadores para as duas empresas, permitindo-se que tanto a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, que era administrada pelos Srs. Marcos Aurélio Pinatti e Eder Fabrício Pinatti, como o Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros, administrado pela Sra. Vera Márcia Pinatti Toron, usufruíssem da situação fática ensejadora do lançamento fiscal.

Logo, tais administradores tinham o pleno controle do poder diretivo da mão de obra, já que eles participavam ora como administradores dessas empresas, ora como produtores rurais consorciados do consórcio, e isso permite materializar uma cumulação interligada de atividades desempenhadas por estes consorciados na concessão trabalhadores rurais para tomadores não consorciados, tal como foi constatado na empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME.

Com efeito, com fundamento no inciso I do art. 124 do CTN, sempre que, numa mesma relação jurídica, houver duas ou mais pessoas caracterizadas com interesse comum, cada uma estará obrigada pelo pagamento integral da dívida, perfazendo-se o instituto da solidariedade passiva. **Isto porque a dinâmica dos fatos noticiados nos itens 6 a 11 do TVCF materializa a participação dos administradores da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME na ocorrência fato gerador da obrigação tributária imputada pela Fiscalização.**

Certo é que tanto os administradores da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME como a administradora do consórcio se beneficiaram dos trabalhadores contratados formalmente no Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros, com infração ao art. 25-A da Lei 8.212/1991. Assim, suas responsabilidades decorreram, ao menos, da incidência do inciso I do art. 124 do CTN, que diz da solidariedade por interesse comum.

[...]

(destaquei)

Por sua vez, a autoridade fiscal assim justificara a responsabilidade solidária dos consorciados, aí incluindo os srs. Eder Fabricio Pinatti, Marcos Aurélio Pinatti e Vera Márcia Pinatti Toron:

16 - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

16.1- De todo o exposto, uma vez definido o sujeito passivo principal, como sendo a empresa prestadora de serviços rurais, camuflada na figura de "consórcio de produtores rurais pessoas físicas", **resta o enquadramento dos consorciados, que evidentemente se beneficiaram da redução de custos da mão-de-obra empregada, na condição de sujeitos passivos solidários, com fulcro no inciso I do art. 124, do CTN -Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:**

[...]

O interesse comum dos consorciados nos fatos impositivos da obrigação principal, quais sejam, utilizar-se de serviços remunerados para a consecução de seus objetivos, encontra-se fartamente demonstrado e caracterizado nos itens anteriores, vez que o não recolhimento da contribuição previdenciária patronal, prevista para os consórcios, acarretou minimização dos custos dos serviços rurais utilizados pelos consorciados.

Assim procedendo, concorreram para que o esquema de simulação engendrado fosse instituído e lograsse êxito, traduzido pela falta de correspondência entre o negócio que as partes realmente estavam praticando e aquele que elas formalizavam.

Quer dizer, os produtores rurais consorciados, ao se inscreverem como partícipes do consórcio, implicitamente se submeteram às normas que disciplinam o seu funcionamento, portanto não podem alegar desconhecimento da responsabilidade tributária prevista no § 3.º do art. 25A da Lei 8.212/91, no tocante ao recolhimento dos tributos previdenciários devidos e incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos trabalhadores rurais contratados.

No entanto, deixaram de acompanhar a correta aplicação das normas estabelecidas em lei, comportamento este que se enquadra em lição oriunda do Direito Penal, denominada de teoria da cegueira deliberada (síndrome do avestruz), segundo a qual um determinado agente simula não perceber o que se passa em seu entorno, ou aparenta uma surpresa pouco crível, consideradas as vantagens que auferem com seu intencional estado de ignorância sobre uma situação suspeita.

[...]

Com efeito, restando evidenciado o procedimento fraudulento em que ambos, empresa prestadora de serviços rurais e produtores rurais nitidamente se beneficiaram da ilicitude praticada, atuando conjuntamente no mesmo lado da relação jurídico-tributária, configura-se o interesse comum e estabelece-se o elo jurídico que dá fundamento à solidariedade invocada.

Nesse contexto, por força de lei, conforme estabelece o artigo 25A § 30 da lei nº 8.212/91, Art.222 do Decreto nº3.048/99 e em consonância com o artigo 124, I, II, Parágrafo único da lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966, relacionamos no ANEXO III os consorciados inscritos no Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, responsáveis solidários em relação às contribuições previdenciárias lançadas objeto do presente Termo.

[...]

Vê-se, portanto, que a fundamentação adotada pela autoridade fiscal para impor a solidariedade passiva aos srs. Eder Fabricio Pinatti, Marcos Aurélio Pinatti e Vera Márcia Pinatti Toron, quanto ao artigo 124, I, CTN, foi a mesma utilizada para os demais consorciados. Quanto à

Sra. Vera Márcia Pinatti Toron, foi-lhe dedicado um capítulo próprio, por ela ser a administradora do consórcio, porém para enquadrá-la também no artigo 135, III, CTN.

A decisão recorrida afastou a solidariedade passiva dos demais consorciados (arrolados no Anexo III do TVCF), alegando que os elementos dos autos não são suficientes para afirmar que estes consorciados possuíam interesse comum na situação que constitua o fato gerador, de modo a justificar a imputação do débito tributário com base no inciso I do art. 124 do CTN. No entanto, em relação aos srs. Eder Fabricio Pinatti, Marcos Aurélio Pinatti e Vera Márcia Pinatti Toron, foi mantida essa responsabilidade solidária, sob os argumentos acima transcritos, ou seja, que os fatos noticiados nos itens 6 a 11 do TVCF materializara a participação dos administradores da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME na ocorrência fato gerador da obrigação tributária. Porém, esse fundamento não foi o adotado pela Fiscalização.

Os argumentos utilizados pelo autuante, em relação aos srs. Eder Fabricio Pinatti, Marcos Aurélio Pinatti e Vera Márcia Pinatti Toron, quanto ao artigo 124, I, CTN, foram os mesmos adotados para os demais consorciados arrolados no Anexo III do TVCF, os quais tiveram a sua responsabilidade afastada pela decisão recorrida.

Constata-se, assim, que houve inovação na fundamentação pela autoridade julgadora de primeira instância, como alegado pelos Recorrentes Eder Fabricio Pinatti, Marcos Aurélio Pinatti, cujo entendimento estendo para a sra. Vera Márcia Pinatti Toron, por se tratar de matéria de ordem pública (sujeição passiva).

Embora concorde com a interpretação da norma tributária dada pela DRJ, entendo que ela, na fase contenciosa, inovou no critério jurídico do lançamento, com fundamentação diversa daquela da autuação.

A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, como estabelece o art. 14 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. A partir desse momento, nem os fundamentos do lançamento, nem as razões do impugnante poderão ser modificados, pois a lide estará consolidada.

O contribuinte se defende do que consta no lançamento, sendo nula, por cerceamento do direito de defesa, a inovação da acusação fiscal no âmbito do contencioso.

Assim, como não é dado aos contribuintes inovar nas teses de defesa em sede recursal, não se pode admitir que a manutenção do lançamento se dê por fundamentos não cogitados na autuação.

Dessa forma, reconheço a nulidade da decisão recorrida nesse ponto e afasto a responsabilidade solidária dos srs. Eder Fabricio Pinatti e Marcos Aurélio Pinatti, assim como da sra. Vera Márcia Pinatti Toron apenas quanto ao artigo 124, I, CTN.

DECADÊNCIA

Alegam os Recorrentes a decadência parcial do lançamento fiscal para as competências de janeiro/2012 a abril/2012, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, que

estabelece o prazo para o Fisco constituir o crédito tributário dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, de 5 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Afirma que a constituição definitiva do crédito tributário somente ocorreu em maio de 2017.

No tocante à contagem do prazo decadencial, deve-se adotar as conclusões exaradas no Recurso Especial nº 973.733 - SC, julgado sob a sistemática do art. 543-C, do Código de Processo Civil (CPC), cuja ementa abaixo se transcreve:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.

91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

Desse modo, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador (art. 150, § 4º). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I).

No presente caso, deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN, pois restou demonstrada a ocorrência de fraude e simulação, consoante conclusão deste voto, a seguir.

Como a ciência do lançamento fiscal ocorreu em 31/05/2017, não ocorreu a alegada decadência, pois o lançamento das competências 01 a 11/2012 poderia ser efetuado até 31/12/2017, considerando que o início da contagem era 1º/01/2013 (primeiro dia útil do exercício seguinte).

MÉRITO

I - Da Exploração da Atividade Rural no âmbito do Condomínio de Produtores Rurais "Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros"

II - Da prestação de serviços a não condôminos

III - Da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME e Da ausência de prejuízos ao Fisco

IV - Da Contribuição Previdenciária sobre a mesma Realidade

Nesses pontos, tendo os Recorrentes repisado as alegações da Impugnação, adoto a decisão de primeira instância como razões de decidir, nos termos do artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n.º 1.634/2023).

I.2. Quanto ao Mérito:

I.2.1 - Da Exploração da Atividade Rural no âmbito do Condomínio de Produtores Rurais "Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros".

O contribuinte autuado alega que a instituição do Condomínio é válida, juridicamente existente e inclusive fomentado pelo Ministério do Trabalho e Emprego e pelas Delegacias Regionais do Trabalho. Para isso, afirma que a análise do Termo de Aditamento e Ratificação do Contrato Particular de Responsabilidade Mútua, assim como das centenas de Termos constantes ao longo de fls. 84 e ss. do processo administrativo, permite visualizar a mecânica de ingresso e saída dos condôminos produtores rurais, constituindo, ademais, prova cabal existência do Condomínio/Consórcio.

Essa alegação não merece ser acolhida, uma vez que não houve a descaracterização da personalidade jurídica do Consórcio Vera Márcia Pinatti

Tonon e Outros pela Fiscalização. Se houvesse, entendendo que o procedimento fiscal adotado seria rechaçável.

O que sucedeu foi simplesmente o seguinte. A Fiscalização demonstrou que os trabalhadores contratados formalmente pelo Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros prestaram serviços tanto para os produtores rurais não inscritos neste Consórcio (arrolados nos itens 2.4.6 e 2.4.7 do TVCF, fls. 1948/1989), conforme documentos de fls. 200/278, como para as empresas Biofasa Agrícola Ltda e Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME. E isso não permite que o ora noticiado consórcio/condomínio seja configurado como um consórcio simplificado de produtores rurais nos moldes do art. 25-A da Lei 8.212/1991, já que este dispositivo legal preceitua que os trabalhadores prestem exclusivamente os serviços aos condôminos/consorciados do consórcio e desde que sejam qualificados como produtores rurais pessoas físicas, que nesta hipótese é equiparado a empregador rural pessoa física.

De fato, para fins tributários, houve a alteração da classificação jurídica do consórcio simplificado de produtores rurais para equiparado à empresa (parágrafo único do art. 15 da Lei 8.212/1991), e, por consequência, ocorreu alteração da classificação jurídica da sistemática de incidência da contribuição social previdenciária patronal, incluindo a contribuição destinada ao SAT/GILRAT/FAP, e da contribuição destinada ao SENAR para a base de cálculo oriunda dos rendimentos pagos ou creditados aos segurados empregados, e não sobre a receita bruta da produção dos produtores rurais, tendo em vista que a realidade fática carreada aos autos demonstra a ocorrência da cessão de mão de obra para produtores não inscritos no consórcio e para as empresas Biofasa Agrícola Ltda e Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, em descumprimento a regra estampada na cabeça do art. 25-A da Lei 8.212/91. Essa alteração ulterior da capitulação jurídica para adequar-se à realidade fática evidenciada na documentação fiscal e contábil tem amparo legal nos artigos 142 e 149, incisos I e VII, ambos do CTN.

Para constatar que os trabalhadores não prestaram serviços somente ao Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, a Fiscalização evidenciou, dentre outras, as seguintes razões fáticas (itens 6 a 11 do TVCF, fls. 1948/1989):

1. tanto o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, constituído em 18/04/2011, quanto a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, constituída em 05/08/2003, possuíam o mesmo endereço cadastral, a saber: Avenida Natalino Minucci nº 622, Distrito Industrial no Município de Monte Aprazível-SP, conforme documento de fls. 1890 a 1897 e constatação “in loco” pela Fiscalização com fotografias do local;
2. a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME e o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros desenvolveram atividades no mesmo ramo econômico, qual seja: prestação de serviços laborados na atividade rural (documentos de fls. 36 a 51 e 279 a 370);

3. houve o ingresso da pessoa jurídica Biofasa Agrícola Ltda no quadro de integrantes do consórcio, que se deu por meio do Termo de Aditamento e Ratificação ao Contrato Particular de Responsabilidade Mútua, averbado junto ao Cartório de Títulos e documentos, fato este não permitido pelos artigos 25-A da Lei 8.212/91 e 200-A do Decreto 3.048/99;

4. mesmo havendo notas fiscais de serviços emitidas pela empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME (doc. fls. 36 a 51) para serviços prestados em lavoura de cana-de-açúcar e no corte de cana-de-açúcar, a empresa declarava em suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP (doc. fls. 1884 a 1889) apenas empregados exercendo as funções de motorista, porteiro e vigia, ou seja, não possuía trabalhadores a seu serviço que viessem executar serviços em lavoura de cana-de-açúcar e corte de cana-de-açúcar. E não apresentou até o momento nenhum contrato ou notas de serviços terceirizados, que viessem justificar a execução de tais serviços. Ao contrário, informou em resposta ao Termo de Início de Diligência, que não possui contratos de prestação de serviços, (doc. fls. 31). Nesse contexto, observa-se que trabalhadores com funções relacionadas aos serviços prestados em lavoura de cana-de-açúcar e corte de cana-de-açúcar, estão com seus vínculos empregatícios no Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros;

5. a Sra. Luciana Pereira da Silva com vínculo empregatício formal com o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, ocupando função administrativa, assina documento da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda (aviso prévio), conforme documento de fls.1494;

6. o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros pagou despesas da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, correspondentes à assessoria de segurança medicina do trabalho e material de informática, conforme documentos de fls. 1449 a 1493;

7. com relação ao consumo de energia elétrica do local situado na Avenida Natalino Menucci, nº 622, Distrito Industrial no Município de Monte Aprazível/SP, cujo endereço encontra-se estabelecida a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME e o Consórcio Vera Márcia Pinatti e Outros, constata-se que o consórcio não possui recibos de pagamento de energia elétrica (doc. fls. 6), enquanto que a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME apresentou recibos do referido consumo, estando os mesmos em nome do Sr. Marcos Aurélio Pinatti, sócio administrador da referida empresa (doc. fls. 1707 a 1766);

8. as contas dos telefones utilizadas tanto pela empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME quanto pelo Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros foram apresentadas pela empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, estando inclusive a linha nº 3295-2391 em seu nome e a linha nº 3275-3693 em nome do Sr. MARCOS AURÉLIO PINATI, sócio

administrador da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME (doc. fls. 1767 a 1827);

9. a página de identificação dos Programas de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA) e dos Programas de Controle Médico de Saúde Ocupacional (PCMSO) da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, assim como nos Programas de Gestão de Segurança, Saúde e Meio Ambiente de Trabalho (PGSSMATR) e nos Programas de Controle Médico de Saúde Ocupacional (PCMSO) do Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, constam os mesmos números de telefones utilizados, quais sejam: (17) 3295-2391 e (17) 3275-3693; assim como o mesmo endereço: Avenida Natalino Minucci, n° 622, Monte Aprazível/SP (doc. fls. 846 a 1066 e 1516 a 1706);

10. devidamente intimada por intermédio do Termo de Início de Diligência para apresentar diversos documentos (doc. fls. 28 a 29), a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME informou que não tem/não possui os seguintes documentos: Livro Registro de Entradas de Mercadorias; Livro Registro de Prestação de Serviços; Livros Caixa; Livros Diário; Livros Razões; Contratos de Comodato; Contratos de locação; Contratos de arrendamento; Contratos de Prestação de Serviços; Recibos de Pagamento de água; Relação de bens móveis pertencentes ao ativo permanente.

Após isso, a Fiscalização considerou que o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros deveria ser equiparado, para fins tributários, à empresa empregadora de prestação de serviços (parágrafo único do art. 15 da Lei 8.212/1991) e, por consectário lógico, deveria submeter-se à incidência das contribuições sociais previdenciárias, SAT/GILRAT/FAP e de Terceiros (SENAR) sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados (art. 22, incisos I e II, da Lei 8.212/1991 e art. 3º, § 3º da Lei 11.457/2007).

Estruturalmente, a prestação de serviços pelos trabalhadores do consórcio simplificado de produtores rurais, estabelecido nos moldes do art. 25-A da Lei 8.212/1991, é uma forma organizacional de internalização do interesse social, isto é, voltadas para dentro (serviços endógenos do consórcio), e não orientada para o mercado de serviços (externalização do interesse social). Daí se falar que os trabalhadores desse tipo de consórcio devem manter somente relações laborais com os produtores rurais que foram previamente inscritos no instrumento de constituição do consórcio.

O art. 25-A da Lei 8.212/1991 dispõe que o consórcio simplificado de produtores rurais é equiparado ao empregador rural pessoa física e os seus trabalhadores devem prestar serviços, exclusivamente, aos seus integrantes.

Lei 8.212/1991:

Art. 25-A. Equipara-se ao empregador rural pessoa física o consórcio simplificado de produtores rurais, formado pela união de produtores rurais pessoas físicas, que outorgar a um deles poderes para contratar, gerir e demitir trabalhadores para prestação de serviços, exclusivamente, aos seus integrantes, mediante documento registrado em cartório de títulos e documentos. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001). (g.n.)

§ 1º . O documento de que trata o caput deverá conter a identificação de cada produtor, seu endereço pessoal e o de sua propriedade rural, bem como o respectivo registro no Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA ou informações relativas a parceria, arrendamento ou equivalente e a matrícula no Instituto Nacional do Seguro Social – INSS de cada um dos produtores rurais. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

§ 2 O consórcio deverá ser matriculado no INSS em nome do empregador a quem hajam sido outorgados os poderes, na forma do regulamento. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

§ 3o Os produtores rurais integrantes do consórcio de que trata o caput serão responsáveis solidários em relação às obrigações previdenciárias. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

Os segurados empregados contratados nos moldes do art. 25-A da Lei 8.212/1991 devem executar unicamente tarefas dos integrantes do consórcio simplificado de produtores rurais. Justamente porque, sobre não ostentar fins lucrativos, o consórcio, no exercício de atos laborais, expressa forma organizacional de internalização do interesse social, não dirigida ao mercado externo. Exatamente porque, quando o consórcio atua nesses limites, ele é simplesmente o meio para que os associados auferam receitas nas relações com terceiros, utilizando-se da estrutura organizacional do consórcio.

Quando essa forma organizacional pratica atos econômicos com terceiros, prestando serviços laborais a terceiros não inscritos no consórcio, e não atua como representante direto dos associados, e, por consequência, volta-se para o mercado de prestação de serviços, o consórcio simplificado de produtores rurais não exerce atos laborais endógenos. Aí, deixando de ser exclusivamente meio da atividade dos associados, ele passa a apurar diretamente receitas e resultados (lucros ou prejuízos), e não os associados (receita e resultado diretos), ao teor da legislação brasileira.

É importante considerar, nesse contexto, que não necessita o Fisco demandar judicialmente a nulidade do negócio simulado para que possa tributar a real operação ocorrida, visto que os atos simulados, ou cometidos com fraude à lei tributária, são ineficazes perante ele, conforme preconiza o art. 118 do CTN - Código Tributário Nacional, verbis:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se: I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes,

responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos

A respeito do tema, leciona Alberto Xavier⁶:

“[...] O interesse do Fisco contenta-se com a ineficácia relativa de tais atos, ineficácia esta que se traduz na insuscetibilidade de os atos lhe causarem prejuízo, atingindo a sua esfera jurídica, independentemente de tais atos serem considerados válidos ou nulos, eficazes ou ineficazes nas relações privadas entre os simuladores, nas relações entre simuladores e terceiros ou nas relações entre terceiros com interesses conflitantes. [...]”

Dessa forma, sempre houve o dever de desconsiderar (reclassificar) o negócio jurídico por meio do qual o contribuinte se utiliza de artifícios vedados em lei de forma a causar prejuízo ao Fisco, que foi a hipótese dos autos.

Por sua vez, a legislação tributária expressamente confere atribuição à autoridade fiscal para impor “sanções” sobre os atos ilícitos e viciados que foram verificados no sujeito passivo, permitindo a aplicação da norma tributária material, conforme regras previstas nos artigos 142 e 149, inciso VII, ambos do CTN, ainda que alheia à formalidade da situação encontrada. Portanto, é certo que o Fisco, no intuito de aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto, detém autonomia ou poderes para caracterizar o real sujeito passivo e a base material tributável da relação obrigacional tributária, e, para tanto, está perfeitamente autorizado a desconsiderar ou reclassificar atos e negócios jurídicos, em que se evidenciou manobras e condutas demonstradas ilegais no âmbito tributário, com intuitos inequivocamente evasivos.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; (g.n.)

Mesmo sendo suficiente a regra do art. 142 do CTN, que concede poderes explícitos ao Fisco para identificar o real sujeito passivo e a matéria tributável da relação obrigacional tributária, é possível reconhecer também que a regra contida no inciso VII do artigo 149 do CTN possibilita ao Fisco caracterizar a real obrigação tributária decorrente de fraude ou simulação objetiva. Se assim não fosse esvaziar-se-iam, por completo, as atribuições legais expressamente concedidas ao Fisco em sede de lançamento fiscal de ofício e oriundas do fato de que o sujeito passivo agiu com fraude ou simulação tributária, já que os elementos informativos acostados aos autos apontam para a inserção formal de segurados empregados no Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, que indevidamente prestaram serviços aos produtores rurais não inscritos neste Consórcio/Condomínio (arrolados nos itens 2.4.6 e 2.4.7 do TVCF) e às empresas Biofasa Agrícola Ltda e Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME.

Insta mencionar ainda que, ao considerar a real situação da matéria tributável, evidenciada pela ocorrência do fato gerador na remuneração paga ou creditada aos segurados empregados, e o real sujeito passivo da relação tributária, o Fisco não está aplicando a regra prevista no art. 116 do CTN – nem está realizando a desconsideração da personalidade jurídica estabelecida nos moldes do Código Civil (artigos 44 e 45) –, já que a sua ação não está voltada para fins relacionados exclusivamente ao direito civil, mas sim ao cumprimento fiel e irrestrito da legislação previdenciária e tributária, e encontra respaldo legal nos artigos 142 e 149, inciso VII, do CTN.

Com isso, o fato de prestar serviços a terceiros (produtores rurais não inscritos no Condomínio de Produtores Rurais, arrolados nos itens 2.4.6 e 2.4.7 do TVCF, e as empresas Biofasa Agrícola Ltda e Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME) permite a reclassificação tributária realizada pela Fiscalização para fins de apurar os valores devidos de contribuições sociais (artigos 142 e 149, inciso VII, do CTN) e nada tem a ver com a desconsideração da personalidade jurídica do Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, e, portanto, não constitui procedimento a ser examinado. E, ao mesmo tempo, isso permite afirmar que os documentos acostados pela Impugnante – tais como: o Contrato Particular de Responsabilidade Mútua (fls. 84 e ss. do processo administrativo), as cópias das reclamações trabalhistas ajuizadas por trabalhadores que prestavam serviços aos produtores rurais condôminos (Doc. 03 da peça de Impugnação), as cópias dos recolhimentos das contribuições previdenciárias arcadas pelos produtores rurais (Doc. 04 da peça de Impugnação) – não são suficientes para comprovar que não houve a prestação de serviços a terceiros não inscritos no consórcio simplificado de produtores rurais.

I.2.2 - Da prestação de serviços a não condôminos.

A Impugnante alega que o simples fato de ter colhido cana de poucos produtores rurais não condôminos, isso não permite equipará-lo a uma empresa prestadora

de serviços, já que não houve objetivo de lucros e somente aconteceu no ano 2012.

Essa alegação não será acatada, uma vez que os fatos noticiados no item I.2.1 deste Voto, que foram consubstanciados pelos itens 6 a 11 do TVCF (fls. 1948/1989), demonstram que os trabalhadores contratados formalmente pelo Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros prestaram serviços tanto para os produtores rurais não inscritos neste Consórcio (item 2.4.7 do TVCF), nos anos 2011 e 2012, como para as empresas Biofasa Agrícola Ltda (anos de 2012 e 2014) e Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, esta última empresa durante todo o período do lançamento fiscal (competências 01/2012 a 10/2016).

Ao contrário do que entende a Impugnante, é importante frisar que a relação obrigacional tributária não depende exclusivamente da demonstração da ocorrência de lucros auferidos na prestação de serviços a terceiros pelo Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, pois não cogitou o legislador sobre o elemento volitivo que originou a relação jurídica tributária, nem cogitou do resultado positivo (lucro) na incidência de contribuição social sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados.

A obrigação da empresa equiparada é recolher a contribuição social previdenciária decorrente dos segurados empregados, devidamente relacionados e caracterizados diante da realidade fática evidenciada pelo Fisco, não cabendo a este analisar os motivos subjetivos do não recolhimento dos tributos.

Vale mencionar que o art. 136 do CTN, ao eleger como regra a responsabilidade objetiva, isenta a autoridade fiscal de buscar as provas da intenção do infrator ou a obtenção de lucros para desconsiderar (reclassificar) o negócio jurídico por meio do qual o contribuinte se utiliza de artifícios vedados em lei de forma a causar prejuízo ao Fisco.

Código Tributário Nacional - CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (g.n.)

Com efeito, o Fisco tem competência para afastar os efeitos de negócios jurídicos formalizados com aparência de licitude tributária, quando, de acordo com os elementos fáticos evidenciados no procedimento de auditoria fiscal, revelarem que foram celebrados com o objetivo de não possibilitar a incidência da contribuição social patronal nos rendimentos pagos ou creditados aos segurados empregados, haja vista que relativamente ao plano da eficácia, tais negócios não são oponíveis ao Fisco. Nesse sentido, deve o auditor fiscal efetuar o lançamento, constituindo o crédito tributário, como determinam os artigos 142 e 149, inciso VII, do CTN.

I.2.3 - Da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME e Da ausência de prejuízos ao Fisco.

A Impugnante alega que os empregados formalmente registrados em seu quadro funcional não prestaram serviços à Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, pois não houve a prova da prestação de serviços e não há comprovação de elementos capazes de configurar vínculo empregatício dos trabalhadores em relação à Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME.

Essa alegação não será acolhida, tendo em vista que há uma série de elementos fáticos, enumerado nos itens 6 a 11 do TVCF (fls. 1948/1989), que demonstram a prestação de serviços dos trabalhadores, registrados formalmente no Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, para a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME. Além disso, esses elementos demonstram que a Impugnante pagou despesas da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME, correspondentes à assessoria de segurança de medicina do trabalho e material de informática, bem como evidencia que a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME não possuía trabalhadores a seu serviço que viessem executar serviços em lavoura de cana-de-açúcar e corte de cana-de-açúcar, entretanto ela realizou tais atividades, conforme notas fiscais de serviços emitidas pela empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME (doc. fls. 36 a 51).

Vejamos trechos dos itens 8 a 11 do TVCF que demonstram de forma nítida a cessão dos trabalhadores para a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME:

"[...] 8.2.1 - As notas fiscais de serviços emitidas pela empresa AGROCANA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA - ME, apontam que as receitas obtidas foram decorrentes da prestação dos seguintes serviços: (doc. fls. 36 a 51)

8.2.1.1 - Serviços prestados de corte, carregamento e reboque de cana-de-açúcar;

8.2.1.2 - Serviços prestados em lavouras de cana-de-açúcar;

8.2.1.3 - Serviços prestados de transporte de cana-de-açúcar;

8.2.1.4 - Transporte de cana-de-açúcar dentro do município.

8.3 - Por conseguinte, os documentos societários da empresa AGROCANA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA ME CNPJ N°05.827.315/0001-20 e as notas fiscais de serviços emitidas, atestam que os serviços executados pela mesma correspondem a serviços prestados no âmbito do desenvolvimento de atividade rural.

Do mesmo modo, os documentos constitutivos do Consórcio denominado VERA MÁRCIA PINATTI TONON E OUTROS, inscrito no CNPJ N°23.921.714/0001-38 e os recibos emitidos pelos serviços prestados, (doc. fls.279 a 370) demonstram que os serviços executados pelo " Consórcio " correspondem a serviços prestados no desenvolvimento de atividade rural, ou seja, ambos exploram o mesmo ramo de atividade, qual seja, Prestação de serviços na atividade rural.

.....

9.1 - Conforme pode ser constatado na capa dos Programas de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA e dos Programas de Controle Médico de Saúde Ocupacional - PCMSO correspondentes aos anos de 2011 a 2014, da empresa AGROCANA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA - ME, a empresa auto se intitula "AGROCANA CONSÓRCIO AGRÍCOLA", (doc. fls.1516 a 1706) Verifica-se ainda, na página de identificação da empresa que o seu nome de fantasia é AGROCANA. Ou seja, a própria empresa AGROCANA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA -ME auto se enquadra como partícipe do Consórcio Vera Márcia Pinatti e Outros, com nome de fantasia "CONSÓRCIO AGRÍCOLA AGROCANA", conforme consta na cláusula 2o do Contrato de Particular de Responsabilidade Mútua.

9.2 - Conforme consta na cláusula 2a do Contrato de Particular de Responsabilidade Mútua Proporcional Para Contratação de Trabalhadores Rurais, o nome de fantasia do Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros é CONSÓRCIO AGRÍCOLA AGROCANA. (doc. fls.77)

9.2.1 - Da mesma forma, na página de identificação dos PPRA's e PCMSO's da empresa AGROCANA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA ME, assim como nos Programas de Gestão de Segurança, Saúde e Meio Ambiente de Trabalho -PGSSMATR e nos Programas de Controle Médico de Saúde Ocupacional -PCMSO, do Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, constam os mesmos números de telefones utilizados, quais sejam, (17) 3295-2391 e (17) 3275-3693, assim como o mesmo endereço: Avenida Natalino Minucci, nº622, Monte Aprazível - SP. (doc. fls. 846 a 1066 e 1516 a 1706).

Como vimos, em resposta ao Termo de Início de Diligência, doc. Fls. 6, o Consórcio Vera Márcia Pinatti e Outros informou não possuir contas de telefone.

As contas dos telefones conforme informado utilizados tanto pela empresa AGROCANA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA ME. quanto pelo Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, foram apresentadas pela empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda ME, estando inclusive a linha nº3295-2391 em seu nome e a linha nº3275-3693 em nome do Sr. MARCOS AURÉLIO PINATI, sócio administrador da empresa AGROCANA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA ME. (doc. fls.1767 a 1827)

9.2.2 - Relativamente ao consumo de energia elétrica no local, qual seja, Avenida Natalino Menucci nº622 Distrito Industrial no Município de Monte Aprazível, SP, cujo endereço encontra-se estabelecida a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda ME e o Consórcio Vera Márcia Pinatti e Outros, tem-se que o "consórcio" informou em resposta ao Termo de Início de Diligência, que não possui recibos de pagamento de energia elétrica, doe. fls. 6, enquanto que a empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda ME,

apresentou recibos do referido consumo, estando os mesmos em nome do Sr. Marcos Aurélio Pinatti, sócio administrador da referida empresa, (doc. fls.1707 a 1766)

9.3 - Os documentos de fls. 1449 a 1493 comprovam que o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, pagou despesas da empresa AGROCANA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA ME, correspondentes à assessoria de segurança medicina do trabalho e material de informática.

9.4 - A Sra. Luciana Pereira da Silva com vínculo empregatício formal com o Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, ocupando função administrativa, assina documento da empresa Agrocana Transportes e Serviços Ltda ME (aviso prévio). (doc. fls.1494)

11.13 - Merece registro também o fato de que, não obstante constar nas notas fiscais de serviços emitidas pela empresa AGROCANA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA - ME, (doc. fls.36 a 51) serviços prestados em lavoura de cana-de-açúcar e no corte de cana-de-açúcar, a empresa declara em suas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social -GFIP (doc. fls.1884 a 1889), apenas empregados exercendo as funções de motorista, porteiro e vigia, ou seja, não possui trabalhadores a seu serviço que viessem executar serviços em lavoura de cana-de-açúcar e corte de cana-de-açúcar. Nesse sentido, também não apresentou nenhum contrato ou notas de serviços terceirizados, que viessem justificar a execução de tais serviços. Ao contrário, informou em resposta ao Termo de Início de Diligência, que não possui contratos de prestação de serviços, (doc. fls.31).

Nesse sentido, trabalhadores com funções relacionadas aos serviços prestados em lavoura de cana-de-açúcar e corte de cana-de-açúcar, estão com seus vínculos empregatícios no Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros.

[...]”

Com isso, entendo que os fatos noticiados nos itens 8 a 11 do TVCF são suficientes para comprovar que os trabalhadores foram cedidos para prestar serviços à Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME e, com isso, as alegações da Impugnante não serão acolhidas.

[...]

I.2.5 - Da Contribuição Previdenciária sobre a mesma Realidade.

Alega que existe dupla contribuição sobre a mesma base de cálculo, já que, além da contribuição exigida em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - SAT/GILRAT/FAP (alíquota de 3%),

a Fiscalização também apurou a contribuição previdenciária patronal, à alíquota de 20% sobre a folha de salários.

Neste particular, não merece ser acolhida tal alegação, tendo em vista que a aplicação das alíquotas de 3% e 20% decorrem de dispositivos legais (incisos I e II do art. 22 da Lei 8.212/1991) e, além disso, os valores apurados decorrentes dessas alíquotas referem-se às contribuições sociais distintas: uma destinada ao SAT/GILRAT/FAP (alíquota de 3%) e a outra destinada à contribuição previdenciária patronal (alíquota de 20%).

Lei 8.212/1991:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Com isso, não houve dupla contribuição sobre a mesma base de cálculo, já que as contribuições sociais apuradas decorrem de base legal distintas e possuem destinação e alíquotas diferentes

Nesse contexto, é interessante trazer o conceito doutrinário de simulação, extraído da obra de Orlando Gomes:

Há simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencionalmente divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiros. É uma deformação voluntária para escapar à disciplina normal do

negócio, prevista na lei. (Introdução ao Direito Civil, 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1983)

Sílvio de Salvo Venosa também define a simulação, da seguinte forma:

Juridicamente, é a prática de ato ou negócio que esconde a real intenção. A intenção dos simuladores é encoberta mediante disfarce, parecendo externamente negócio que não é espelhado pela vontade dos contraentes. As partes não pretendem originalmente o negócio que se mostra à vista de todos; objetivam tão-só produzir aparência. Trata-se de declaração enganosa de vontade. (Direito civil. Parte geral. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003)

Conforme Venosa:

Simular é fingir, mascarar, camuflar, esconder a realidade. Juridicamente, é a prática de ato ou negócio que esconde a real intenção. A intenção dos simuladores é encoberta mediante disfarce, parecendo externamente negócio que não é espelhado pela vontade dos contraentes.

As partes não pretendem originalmente o negócio que se mostra à vista de todos; objetivam tão-só produzir aparência. Trata-se de declaração enganosa de vontade.

A característica fundamental do negócio simulado é a divergência intencional entre a vontade e a declaração. Há na verdade oposição entre o pretendido e o declarado. As partes desejam mera aparência do negócio e criam ilusão de existência. Os contraentes pretendem criar aparência de um ato, para assim surgir aos olhos de terceiros.

A disparidade entre o querido e o manifestado é produto de deliberação dos contraentes (VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil. Parte geral. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 467).

Nos ensinamentos de Farias e Rosenvald:

A simulação revela-se como o intencional e propositado desacordo entre vontade declarada (tornada exterior) e a vontade interna (pretendida concretamente pelo declarante), fazendo com que seja almejado um fim diverso daquele afirmado.

[...]

Na simulação aparenta-se um negócio jurídico que, na realidade, não existe ou oculta-se, sob uma determinada aparência, o negócio verdadeiramente desejado. Por isso, e de acordo com a nossa sistemática legal, é possível detectar duas espécies de simulação: a) absoluta ou b) relativa.

A simulação absoluta tem lugar quando o ato negocial é praticado para não ter eficácia. Ou seja, na realidade, não há nenhum negócio, mas mera aparência. [...] Já a simulação relativa, por sua vez, oculta um outro negócio (que fica dissimulado), sendo aquela em que existe intenção do agente, porém a declaração exteriorizada diverge da vontade interna. Em ambas as hipóteses, a

simulação gera nulidade do negócio jurídico, não produzindo efeitos. (grifos do original). (FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. Curso de direito civil. vol. 1. 12. ed. Salvador: Juspodium, 2014, p. 576)

Ao se deparar com a ocorrência de simulação, a autoridade fiscal tem o dever de aplicar a legislação sobre os fatos efetivamente ocorridos, desconsiderando aqueles fatos constituídos apenas formalmente, sem nenhuma consonância com a realidade.

Esse dever decorre do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a autoridade administrativa que vai realizar o lançamento deve verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável. O objetivo é a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a verdadeira matéria tributável, não ficando a autoridade fiscal limitada aos aspectos formais dos atos praticados.

Tanto é assim que a ocorrência de simulação está prevista como uma das hipóteses que ensejam o lançamento de ofício, conforme previsto no art. 149, VII, do Código Tributário Nacional:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Diante de tais dispositivos do Código Tributário Nacional, resta evidente a possibilidade de a autoridade fiscal desconsiderar o ato simulado e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos. Cabe ressaltar que tal atitude impõe-se como um dever à autoridade fiscal e nada mais é do que uma decorrência do princípio da verdade material.

Na simulação, ocorrem operações forçadas, artificiosas, que usam a estrutura formal de contratos e outros institutos jurídicos desprovidos de qualquer substância jurídica real, com o intuito de as partes se beneficiarem de uma tributação mais favorável.

A autoridade fiscal deve, portanto, desconsiderar os atos jurídicos praticados com simulação (sob aparente licitude) e aplicar as normas tributárias aos negócios efetivamente praticados pelas partes, não podendo ficar restrita aos princípios do direito privado quanto aos efeitos tributários dos atos e fatos jurídicos.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. ELISÃO FISCAL. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO.

A interpretação da norma tributária, até para a segurança do contribuinte, deve ser primordialmente jurídica, mas a consideração econômica não pode ser abandonada. Assim, uma relação jurídica sem qualquer finalidade econômica,

digo, cuja única finalidade seja a economia tributária, não pode ser considerada um comportamento lícito. A simulação é a modalidade de ilícito tributário que, com maior frequência, costuma ser confundida com elisão. Na simulação, a declaração recíproca das partes não corresponde à vontade efetiva e a causa da ocultação está sempre voltada para a obtenção de algum benefício que não poderia ser atingido pelas vias normais, o que demonstra tratar-se de um ato antecipadamente deliberado pelas partes envolvidas, que se volta para um fim específico, no caso contornar a tributação. Na simulação tem-se pactuado algo distinto daquilo que realmente se almeja, com o fito de obter alguma vantagem. Reconhece-se a liberdade do contribuinte de agir antes do fato gerador e mediante atos lícitos, salvo simulação e outras patologias do negócio jurídico, como o abuso de direito e a fraude à lei, conforme ensina Marco Aurélio Greco. (Planejamento Tributário. 3ª ed. Dialética:2011, p.319.).

(Acórdão nº 2801-003.958, data de publicação: 10/03/2015, rel. Marcio Henrique Sales Parada).

OPERAÇÕES ESTRUTURADAS. SIMULAÇÃO.

Constatada a desconformidade, consciente e pactuada entre as partes que realizaram determinado negócio jurídico, entre o negócio efetivamente praticado e os atos formais de declaração de vontade, resta caracterizada a simulação relativa, devendo-se considerar, para fins de verificação da ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, o negócio jurídico dissimulado.

(Acórdão nº 1401-000.868, data de publicação: 18/12/2012, rel. Fernando Luiz Gomes de Mattos).

Portanto, correta a decisão de primeira instância nesses pontos.

V - Da Contribuição Previdenciária sobre férias gozadas, horas extras, gratificações de assiduidade, terço constitucional de férias e seus reflexos

Segundo os Recorrentes, as verbas pagas a título de férias gozadas, horas extras, gratificações, terço constitucional de férias e seus reflexos são indenizatórias e não devem submeter-se à incidência das contribuições previdenciárias, conforme jurisprudência majoritária de nossos Tribunais Superiores, a qual deve ser seguida nesta esfera administrativa.

Embora a decisão recorrida tenha se pronunciado também, a meu ver de forma desnecessária, sobre a legalidade da tributação sobre cada uma dessas verbas mencionadas, o fato é que a autoridade julgadora entendeu que não foram apresentadas provas pelo sujeito passivo de que a base de cálculo é composta por tais verbas, conforme excerto abaixo (fls. 7.343/7.344):

Com relação à base de cálculo, tem-se que o item 13 do TVCF (fls. 1948/1989) informa que os valores apurados decorrem de informações declaradas pelo Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's). Apesar de estarem sendo impugnados as verbas pagas a título de férias gozadas e terço constitucional, horas extras e

gratificações, entende-se que, de fato, o sujeito passivo declarou tais verbas em GFIP, e, com isso, devem ser inseridas na base de cálculo das contribuições sociais lançadas, conforme art. 32, inciso IV, da Lei 8.212/1991, combinado com o art. 225, inciso IV, §§ 1º e 4º do Decreto 3.048/1999.

[...]

No processo administrativo tributário, esclarece-se que o momento para a produção de provas é juntamente com a impugnação (inciso III do art. 16 do Decreto 70.235/1972). **A impugnante não junta qualquer documento aos autos que comprove erro no lançamento ou que a base de cálculo contém verbas pagas a título de férias gozadas e terço constitucional, horas extras e gratificações, sendo assim suas alegações são genéricas e desacompanhadas de provas e não capazes de desconstituir lançamento regularmente efetuado em conformidade com a legislação.**

(destaquei)

As alegações trazidas pelos Recorrentes de que o lançamento contém parcelas de natureza indenizatória, tais como férias gozadas, horas extras, gratificações, terço constitucional de férias e seus reflexos, não restaram comprovadas.

É de se destacar que não se trata de incidir contribuição para terceiros sobre verbas indenizatórias ou não, mas sim de não ter ocorrido a comprovação e demonstração da ocorrência da referida tributação no lançamento fiscal.

Nesse sentido, temos as seguintes decisões recentes deste Conselho:

AUTO DE INFRAÇÃO. FOLHAS DE PAGAMENTO. RUBRICAS INDENIZATÓRIAS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA

Cabe ao impugnante demonstrar e provar a existência de rubricas sem incidência de contribuições previdenciárias em relação a lançamento de ofício baseado nas suas próprias folhas de pagamento.

(Acórdão nº 2401-011.592, de 06/03/2024, Rel. Guilherme Paes de Barros Geraldi)

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO.

Não incide contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias, todavia, é ônus do contribuinte a demonstração que o lançamento de fato incluiu em sua base de cálculo valores indenizatórios.

(Acórdão nº 2402-012.829, de 1º/10/2024, Redator Rodrigo Duarte Firmino)

Em razão de demanda formulada junto ao Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE 1.072.485, restou determinada, pelo Exmo. Sr. Ministro André Mendonça, a suspensão nacional dos processos judiciais e administrativos que versem sobre a incidência de contribuição

social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias (Tema nº 985 do ementário da Repercussão Geral do STF). No entanto, deixo de sobrestar o julgamento, uma vez que não se está aqui entrando no mérito da incidência da tributação sobre o terço constitucional de férias.

É de se ressaltar que a instância de julgamento não é uma continuidade, em sentido estrito, da atividade fiscal. Assim, não é o julgador um agente complementar à atividade fiscal. Sequer tal julgador é dotado de instrumentos, ferramentas, recursos e tempo que seriam indispensáveis ao desenvolvimento, continuidade, complemento ou recomposição da atividade fiscalizatória. Sua apreciação se limita aos elementos, comprovantes e razões constantes nos autos, sendo necessário que esses sejam claros, bem estruturados e robustos o suficiente para revestir de liquidez e certeza as razões expostas nas peças recursais.

Portanto, ante a falta de apresentação, por parte dos Recorrentes, de documentação hábil e idônea a comprovar a inclusão indevida das referidas verbas na base de cálculo tributável, nos termos artigo 16, inciso III, do Decreto nº 70.235 de 1972, conclui-se que eles não se desincumbiram do ônus probatório, conforme o disposto no artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil).

Mantém-se a decisão recorrida nesse ponto.

MULTA QUALIFICADA – 150%

Os Recorrentes contestam a aplicação da multa qualificada, defendendo que em nenhum momento restou comprovada a realização de quaisquer ilícitos tributários. Afirma que a Fiscalização, para a lavratura do Auto de Infração, baseou-se em meras e infundadas presunções. Sustenta que, não tendo sido comprovada a existência de qualquer prejuízo ao Fisco, fraude ou sonegação no caso dos autos, a multa de 150% merece pronto cancelamento, por ser inaplicável.

Sem razão os Recorrentes.

Assim dispunha a Lei nº 9.430/96, sobre a aplicação das multas em lançamentos de ofício, à época dos fatos geradores:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488. de 2007)

(destaquei)

Já a Lei nº 4.502/1964 possui a seguinte redação:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária.

Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

No presente caso, não há razão para afastar a qualificação da multa de ofício, uma vez que restou demonstrada a conduta fraudulenta do Contribuinte fiscalizado, ao proceder à utilização formal de um consórcio simplificado de produtores rurais para a contratação dos segurados empregados, que eram destinados a prestar serviços a diversos tomadores, inclusive a pessoas jurídicas (Biofasa Agrícola Ltda e Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME), qualificados como não condôminos do Consórcio Vera Márcia Pinatti Tonon e Outros, como amplamente demonstrado acima, na análise do mérito.

Restou, portanto, plenamente caracterizada a ocorrência de uma simulação, estando justificada a aplicação da multa qualificada.

Em face dessa constatação, deve ser aplicada a regra decadencial do artigo 173, I, do CTN, consoante já demonstrado no item relativo à decadência.

Contudo, em 21 de setembro de 2023 foi publicada a Lei nº 14.689, a qual alterou o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo cominado penalidade menos severa, reduzindo-a para 100% (cem por cento), consoante abaixo:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023).

Assim sendo, não tendo sido constatada a reincidência descrita no § 1º-A, aplica-se ao presente a retroatividade benigna de que trata o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, de modo que a multa qualificada fica reduzida ao percentual de 100% (cem por cento).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – VERA MARCIA PINATTI TORON

A autoridade fiscal atribuiu a sujeição passiva solidária da sra. Vera Marcia Pinatti Toron, com fundamento nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, além do art. 25-A, § 3º, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 124 do CTN. Quanto a essa última imputação, a decisão recorrida a excluiu do lançamento fiscal. Em relação ao artigo 124, I, do CTN, foi afastada a sua responsabilidade, conforme exposto neste voto, no item das preliminares, pelo fato de a decisão recorrida ter inovado na fundamentação.

Portanto, quanto à responsabilidade solidária, resta em litígio apenas a sujeição passiva relativa à Sra. Vera Márcia Pinatti Toron, com base no artigo 135, III, do CTN.

Sustenta a Recorrente que não há dúvidas de que a atribuição de sua responsabilidade carece de respaldo legal, pois inexistente prática de atos com violação de lei, contrato social, tampouco se verifica excesso de poderes, sendo certo que os atos genéricos descritos pela autoridade fiscal são inerentes às atividades do consórcio.

Consta do TVCF um capítulo aplicado à responsabilidade solidária da sra. Vera Marcia Pinatti Toron, no qual o autuante demonstra, com clareza, o enquadramento dela nas situações previstas no inciso III do artigo 135 do CTN (fls. 1.983/1.988).

Consoante expresso neste voto, na análise do mérito, restou configurado que a sra. Vera Márcia Pinatti Toron, na condição de administradora do consórcio, tinha o poder diretivo e o

controle financeiro das operações realizadas pelo referido consórcio, tendo atuado com excesso de poderes e infringindo a lei e o contrato social.

A Cláusula 4ª do Instrumento de Contrato Particular do Consórcio Vera Márcia Pinatti Toron e Outros estabelecia que os seus trabalhadores contratados formalmente somente poderiam prestar serviços exclusivamente nas propriedades dos consorciados (fls. 77/78):

CLÁUSULA 4ª - Os trabalhadores contratados, em conjunto, **prestarão serviços exclusivamente nas propriedades rurais próprias ou de posse dos consorciados**, além daquelas que vierem a ser pôr eles tratadas pôr arrendamento, locação ou parcerias agrícolas, desde que inclusas em termos de adendo a este, respectivo registro no órgão competente e na matrícula CEI coletiva, cabendo aos contratantes consorciados partilharem os salários, encargos fiscais, trabalhistas e previdenciários, e demais custas/despesas, proporcionalmente à utilização de cada consorciado em suas respectivas propriedades.

(destaquei)

O sujeito passivo solidário agiu também em contrariedade à lei tributária, por meio de simulação, com a utilização formal de um consórcio simplificado de produtores rurais para a contratação dos segurados empregados, que eram destinados a prestar serviços a diversos tomadores, inclusive a pessoas jurídicas (Biofasa Agrícola Ltda e Agrocana Transportes e Serviços Ltda-ME), qualificados como não condôminos, contrariando a regra do artigo 25-A da Lei nº 8.212/1991, conforme amplamente demonstrado no procedimento fiscal.

Assim dispõe o artigo 135, III, do CTN:

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

[...]

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

Desse modo, mantém-se a responsabilidade solidária da Sra. Vera Márcia Pinatti Toron, com base no artigo 135, III, do CTN.

Aduz, ainda, a Recorrente que a jurisprudência administrativa é clara no sentido de não admitir responsabilidade solidária em relação às contribuições devidas a terceiros (INCRA, SENAC, SEC, SEBRAE etc).

Não há como acolher a pretensão recursal.

Assim dispõe o art. 151 da IN RFB nº 971/2009, que somente foi revogada pela IN RFB nº 2.110, de 17/10/2022:

Art. 151. São solidariamente obrigadas as pessoas **que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.**

§ 1º A solidariedade prevista no caput não comporta benefício de ordem.

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

I - as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos;

(destaquei)

Vê-se, portanto, que a exclusão da responsabilidade solidária quanto às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos somente se aplica nos casos das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal, que são, justamente, as hipóteses do artigo 124 do CTN.

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.

No caso em questão, a solidariedade atribuída com base no art. 124, I, CTN, foi afastada neste voto para os sujeitos passivos Eder Fabricio Pinatti, Marcos Aurélio Pinatti e Vera Márcia Pinatti Toron, e pela DRJ em relação aos demais solidários.

A responsabilidade solidária da Sra. Vera Marcia foi mantida com base no artigo 135, III, do CTN e, quanto a este, não existe no ordenamento jurídico norma excepcional que desautorize a imputação de solidariedade nos lançamentos de Contribuições devidas a Terceiros.

Mantém-se, assim, responsabilidade solidária da Sra. Vera Márcia Pinatti Toron, com base no artigo 135, III, do CTN, para todas as contribuições lançadas de ofício.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

As diligências e perícias somente devem ser deferidas caso sejam idôneas para trazer novos elementos capazes de elucidar os fatos; do contrário, sendo prescindível, somente retardando a tramitação do processo, a administração tributária não está obrigada a realizá-la. É o que dispõem os artigos 16 e 18 do Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 16 - A impugnação mencionará:

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito;

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, 'in fine'.

A realização de diligências ou perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, sobre a qual o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

Contudo, elas não podem ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal, porque se destinam a subsidiar a formação da convicção do julgador e não para suprir a deficiência probatória do recurso, mormente quando o próprio contribuinte dispõe de meios próprios para providenciar. É ônus do Recorrente a prova das suas alegações.

Ademais, no presente caso, não foram atendidos os requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Assim dispõe a Súmula CARF nº 163, vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Portanto, não há razão para a realização de diligência ou perícia.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS

Os Recorrentes requerem, subsidiariamente, o aproveitamento das contribuições previdenciárias já recolhidas pelos produtores rurais do Consórcio, deduzindo-as de eventual crédito tributário que venha a ser apurado.

Não há como acolher a sua pretensão, uma vez que este Conselho não é competente para apreciar pedidos de restituição/compensação. A competência é da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

Aos órgãos julgadores do CARF compete o julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do artigo 1º da Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023.

Portanto, a atuação deste Conselho nos processos que tratem de compensação exige a instauração de litígio decorrente da negativa pela autoridade competente, o que não é o presente caso.

Nesse sentido as seguintes decisões deste Conselho:

COMPENSAÇÃO. PEDIDO. APRECIACÃO. INCOMPETÊNCIA DO CARF. A competência para apreciar pedido de compensação de tributos é do titular da unidade da Receita Federal do Brasil da jurisdição do domicílio tributário do contribuinte.

(Acórdão nº 2201-011.970, de 04/12/2024, Rel. Marco Aurélio de Oliveira Barbosa)

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA. PESSOA JURÍDICA. PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os pedidos de compensação e restituição ostentam rito próprio, não se afigurando possível a sua análise no bojo de processo de lançamento de crédito tributário, especialmente quando o crédito a que se pretende compensar é oriundo de terceiros.

(Acórdão nº 9202-011.431, de 21/08/2024, Rel. Ludmila Mara Monteiro de Oliveira)

PAF. CARF. COMPETÊNCIA INSTITUCIONAL.

O CARF não é competente para apreciar pedidos de compensação, restituição, parcelamento e remissão de débitos, cuja competência é exclusiva da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

(Acórdão nº 2001-007.373, de 19/09/2024, Rel. Wilderson Botto)

Portanto, não se conhece do recurso nessa parte.

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL

Os pedidos de sustentação oral devem ser encaminhados por meio de requerimento próprio, respeitando-se a forma e o prazo estabelecidos no Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023 e nas demais normas atinentes ao tema, expedidas por seu presidente, estando em vigor atualmente a Portaria CARF nº 1.240 de 02 de agosto de 2024.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por: I) não conhecer do Recurso de Ofício, em função do limite de alçada; II) não conhecer dos Recursos Voluntários quanto ao pedido de compensação, por incompetência do CARF, e, na parte conhecida: i) acolher a preliminar de nulidade para: a) afastar a responsabilidade solidária dos srs. Eder Fabricio Pinatti e Marcos Aurélio Pinatti; b) afastar a responsabilidade solidária com base no art. 124, I, da Sra. Vera Márcia Pinatti Toron, mantendo-a com base no artigo 135, III, do CTN; ii) rejeitar as demais preliminares; iii) no mérito,

dar provimento parcial aos Recursos Voluntários para reduzir a multa aplicada para 100%, em virtude da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa