



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.720232/2016-53
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2301-006.293 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2019
Recorrentes FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/07/2016

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Constata-se que a contribuinte recebeu integralmente os documentos do auto de infração, indicando o enquadramento legal, montante autuado, fundamento e disposições e bem como tendo sido respeitado o prazo para manifestação, com recebimento de suas argumentações oportunizando a ampla defesa e contraditório, não há falar em cerceamento de defesa, tendo em vista que não se configurou nenhuma das hipóteses arroladas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça diante do julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC, em 12/08/2009, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, consolidou entendimento que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação. Do contrário será observado o teor do art. 173, I do CTN, e que não é o caso de aplicação do referido instituto.

CONDOMÍNIO E COOPERAÇÃO DE PRODUTORES RURAIS. DESCARACTERIZAÇÃO DE ATIVIDADE RURAL DAS PESSOAS FÍSICAS.

A união de empregadores rurais para a formação de um "Condomínio de Empregadores", à luz da legislação previdenciária, com a finalidade de contratar empregados rurais, bem como desenvolver parcerias para exploração da atividade rural é legítima, mantendo-se os riscos e outras características inerentes a essa atividade, não caracteriza a constituição de uma pessoa jurídica, permanecendo aos produtores a opção de tributar individualmente seus resultados na pessoa física.

CONDOMÍNIO RURAL E ATOS PRATICADOS PELO PRESIDENTE E DIRETORES DA ASSOCIAÇÃO NÃO PERSONALIZADA.

A formação de Condomínio que possa dar proveito a terceiros para evitar o recolhimento de contribuições sociais devidas deve ser analisada sob o ponto de vista do beneficiário que possa ter tido proveito da situação, e que no caso ficou constatado que o Presidente agiu de maneira contrária à lei, devendo ser mantida a sua responsabilização no que tange aos atos praticados.

Por outro lado, no que diz respeito aos Diretores em que for constatado que não tiveram proveito próprio da situação deve ser afastada suas responsabilidades.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

A possibilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre integrantes de um "grupo econômico", seja ela "de direito" ou "de fato" tem fundamento nos incisos I e II do artigo 124 do Código Tributário Nacional (por expressa determinação legal), que nos leva ao inciso IX do artigo 30 da Lei 8.212/1991, nos casos em que se constata a "confusão patrimonial" (interesse comum no fato gerador).

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

Nos termos do art. 135 do CTN, responde pelos tributos devidos pela pessoa jurídica extinta ou por ações contrárias à legislação, o administrador de fato, em razão de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

SUB-ROGAÇÃO NA PESSOA DO ADQUIRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL POR PESSOAS FÍSICAS.

A constitucionalidade do instituto da sub-rogação veiculada pelo art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 9.528, de 1997, foi objeto do Recurso Extraordinário 718.874, julgado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em 30/03/2017 (tema 669 da repercussão geral). Restou decidido serem constitucionais, na égide da Lei 10.256, de 2001, tanto a norma que prevê a imposição tributária (art. 25 da lei 8.212, de 1991) quanto a norma que determina a responsabilidade tributária/sub-rogação (art. 30, IV, da lei 8.212, de 1991).

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemáticas, respectivamente, da repercussão geral e dos recursos repetitivos (arts. 1.036 a 1.041 da Lei 13.105, de 2015), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (Art. 62, § 2º do Anexo II do Ricarf).

ÔNUS DA PROVA PELO INTERESSADO.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da alegação de seu direito.

Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, conhecer, EM PARTE, dos recursos voluntários, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades e das matérias atingidas pela concomitância; nas partes conhecidas, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso do responsável Márcio Luiz Miguel para excluir sua condição de responsável solidário e NEGAR PROVIMENTO aos recursos de Fábio Aparecido Barriento Miguel, do Condomínio Fábio Aparecido Barriento Miguel e da empresa FM Agrícola Ltda. Votaram pelas conclusões os conselheiros Antônio Sávio Nastureles, Sheila Aires Cartaxo Gomes e João Maurício Vital.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antônio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente). A Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, em razão da ausência, foi substituída pelo Conselheiro Virgílio Cansino Gil, suplente convocado. Ausente temporariamente o Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor da Contribuinte e de responsáveis solidários para constituir crédito previdenciários em função de equiparação de Condomínio de Produtores Rurais a empresa prestadora de serviços. Intimados, foram apresentadas impugnações. Analisando as defesas, a DRJ manteve o crédito tributário, porém exonerou alguns dos responsáveis solidários, razão pela qual formalizou recurso de ofício. Inconformada, a Contribuinte e os responsáveis solidários restantes interpuseram recursos voluntários.

Feito o breve resumo da lide, passo ao relatório pormenorizado dos autos, mas não antes de citar a colaboração com o referido relatório do relator que me antecedeu no presente caso, Conselheiro Dilson.

Em 19/09/2016 foram lavrados autos de infração (fls. 8.662/8.937) para constituir crédito tributário referente à Contribuições de Sociais Previdenciárias em função de equiparação de Condomínio de Produtores Rurais a empresa prestadora de serviços. Nesse auto constam não apenas a lista de todas as pessoas componentes do condomínio, mas também "Demonstrativo de Responsáveis Tributários" no qual se esclarece a razão pela qual foram incluídos no polo passivo. Transcreve-se, por todos os condôminos, os fundamentos em relação ao primeiro:

"Trata-se de produtor rural inscrito como condômino no condomínio denominado FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS, que pelos motivos

expostos no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, foi desconsiderado da condição de Condomínio ou Consórcio Simplificado de Produtores Rurais Pessoas Físicas, conforme previsto no artigo 25A da lei nº 8.212/91, equiparando-o como empresa prestadora de serviços, nos termos do artigo 15, parágrafo único da mesma lei, artigo 2º do Decreto-Lei n.5.452, de 10 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.

Sendo que, na condição de produtor rural integrante de consórcio ou condomínio é responsável solidário em relação às obrigações previdenciárias conforme previsto no § 30 do artigo 25A da lei nº 8.212/91 e artigo 222 do Decreto nº 3.048/99.

In verbis

...

Ressalte-se que a responsabilidade solidária se restringe a contribuições previdenciárias lançadas e ao período em que permaneceu inscrito como condômino, conforme Demonstrativo de Valores da Responsabilidade em anexo ao Termo de Encerramento e no ANEXO VII do Termo de Verificação e Constatação Fiscal." - fls. 8.679/8.680 (grifo no original);

Também é conveniente transcrever os fundamentos tocantes aos administradores e à pessoa jurídica co-responsável:

"Através de procuração Pública lavrada no Tabelião de Notas e de Protesto de Letras e Títulos de Monte Aprazível — SP, lavrada em 13 de janeiro de 2011, tendo como outorgante: FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS, com a finalidade de contratar trabalhadores rurais para elaborarem nas diversas culturas de suas propriedades, nomeia e constitui seu bastante procurador LUIZ PAULO DOS SANTOS, a quem confere os mais amplos, gerais e ilimitados poderes, para onde com esta se apresentar e preciso for, especialmente para representar a empresa outorgante como preposto a Justiça do Trabalho, em quaisquer instancias ou Tribunais de todas as unidades da federação, além dos poderes para Contratar e Dispensar Empregados, assinar carteiras de trabalho e Previdência Social, fazer acordos, podendo ainda efetuar pagamentos, concordar, discordar com cláusulas e condições, passar recibos de pagamentos, fazer declarações de Lei ou que a Lei permite, representa-lo em quaisquer repartições que se fizerem necessárias, entre outras.

O Sr. Luiz Paulo dos Santos detinha poder de administração, exercendo esse poder na gestão de pessoal, admitindo e demitindo trabalhadores, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal.

Pelo que infere responsabilidade solidária e pessoal ao administrador Luiz Paulo dos Santos, pelos créditos tributários lançados, com fundamento no art. 135, inciso III da lei 5.172 de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o sistema tributário nacional.

(...)

Através de procuração datada de 11 de julho de 2011, tendo como outorgante o Condomínio FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS representado pelo seu Presidente Sr. Fabio Aparecido Barriento Miguel, pela qual nomeia e constitui sua bastante procuradora Sra. SILVANA APARECIDA DUARTE, a quem confere os mais amplos, gerais e ilimitados poderes, para fim específico de representar a OUTORGANTE, como preposto junto a justiça do trabalho, em quaisquer Instancias ou Tribunais de todas as unidades da federação, podendo, para tanto, transigir e prestar depoimento pessoal em audiência sob pena de confesso (art. 343 do Código de Processo Civil. Além dos poderes para Contratar e Dispensar Empregados, assinar Carteiras de trabalho e Previdência Social, fazer acordos, podendo ainda efetuar pagamentos, concordar, discordar com cláusulas e condições, passar recibos, fornecer dados, prestar informações; podendo ainda referido procurador passar recibos de pagamentos, formas de pagamentos. Enfim, todos os atos que se fizerem necessários ao fiel cumprimento do presente mandato.

A Sra. Silvana Aparecida Duarte detinha poder de administração, exercendo esse poder na gestão de pessoal, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal.

Pelo que infere responsabilidade solidária e pessoal a administradora Silvana Aparecida Duarte, pelos créditos tributários lançados, com fundamento no art. 135, inciso III da lei 5.172 de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o sistema tributário nacional.

(...)

Responsabilidade com base no interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal." - fls. 8.782/8.784 (grifo no original).

Conforme o Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 8.939/9.018 e docs. anexos fls. 9.019/9.078),

1.6 - Tomando por base o Contrato Particular de Responsabilidade Mútua para Contratação de Trabalhadores Rurais e os Termos de Aditamento de ingressos e exclusões apresentados, demonstramos no ANEXO VI os Condôminos integrantes do Condomínio FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL e OUTROS.

(...)

7.6.1 - Em 05 de fevereiro de 2016, em resposta ao Termo de Constatação e Intimação para Esclarecimentos nº 01, o CONDOMÍNIO FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS foi identificado como estabelecido na Avenida Natalino Minucci no 650, Mini Distrito Industrial CEP 15.150-000 em Monte Aprazível - SP. (doc. fls.20) Ou seja, mesmo após a mudança de endereço e até em data atual, o Presidente do "Condomínio" reconhece que o Condomínio denominado Fabio Aparecido Barriento Miguel e Outros, encontra-se de fato estabelecido na Avenida Natalino Minucci, nº 650, Distrito Industrial, Município de Monte Aprazível, SP. Com efeito, trata-se do mesmo endereço da empresa FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA.

Assim, trabalhadores com vínculos empregatícios formais com o CONDOMÍNIO FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS, desenvolvem suas funções na Avenida Natalino Minucci, nº 650, Distrito Industrial, no município de Monte Aprazível, SP, qual seja, no estabelecimento da empresa FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA.

8 - DA ATIVIDADE EXPLORADA

8.1- CONDOMÍNIO FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS

8.1.1 - Em conformidade com os documentos constitutivos do Condomínio denominado FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS, quais sejam, Ata de Constituição e Contrato Particular de Responsabilidade Mútua para Contratação de Trabalhadores Rurais, o "Condomínio" foi constituído com a finalidade de contratar trabalhadores rurais para laborarem nas diversas culturas, única e exclusivamente na atividade rural, com responsabilidade mútua de todos os membros.

8.2-EMPRESA: FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA

8.2.1 - Consta nos atos constitutivos registrados na Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP sob o nº... e nº ... e alterações posteriores da empresa FABIO A. B. MONTE APRAZÍVEL, com denominação atual de FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA, inscrita no CNPJ sob o Nº ..., que a sociedade tem como objeto social o transporte de cana-de-açúcar municipal; a locação de máquinas, equipamentos, caminhões, reboques e similares; a prestação de serviços de preparo de solo plantio, cultivo, corte, carregamento, reboque, manutenção e reparação de máquinas e equipamentos para agricultura e pecuária, serviço de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores.

(...)

8.3 - Por conseguinte, os documentos societários da empresa FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA - CNPJ Nº ... e as notas fiscais de serviços emitidas, demonstram que os serviços executados pela mesma, correspondem a serviços prestados no âmbito do desenvolvimento de atividade rural e a locação de máquinas, equipamentos e veículos.

Do mesmo modo, os documentos constitutivos do Condomínio denominado FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS, inscrito na matrícula CEI Nº ... e no CNPJ Nº ... e os recibos emitidos pelos serviços prestados, (doc. fls.2.603 a 3.149) demonstram que os serviços executados pelo " Condomínio " correspondem a serviços prestados no desenvolvimento de atividade rural, **ou seja, ambos exploram o mesmo ramo de atividade, qual seja, Prestação de serviços laborados na atividade rural.**

9 - VÍNCULO EMPREGATÍCIO FORMAL E FUNÇÕES DESENVOLVIDAS

9.1 - Em análise à documentação trabalhista solicitada e disponibilizada com fornecimento de cópias pelo CONDOMÍNIO FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS, constatamos que trabalhadores são recrutados, treinados e controlados pela empresa FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA, porém, são admitidos com vínculos empregatícios formais no Condomínio Fabio Aparecido Barriento Miguel e Outros, conforme abaixo demonstrado:

(...)

9.4 - Com efeito, de todo o exposto resta demonstrado que trabalhadores com vínculos empregatícios formais com o "Condomínio" executam serviços para a empresa FM AGRÍCOLA.

(...)

15.6 - Depreende-se, por conseguinte, do conteúdo de todos os documentos retro citados que o Condomínio FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS é administrado pelo Sr. Fabio Aparecido Barriento Miguel na condição de Presidente, o Sr. Marcio Luiz Miguel na administração dos recursos financeiros e o Sr. Luiz Paulo dos Santos e a Sra Silvana Aparecida Duarte na condução dos negócios relativos à gestão de pessoal.

(...)

17 — CONCLUSÃO

17.1 - Diante da análise dos documentos apresentados e que compõem o presente processo, tem-se que o Condomínio FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS, vai além de consórcio ou condomínio de empregadores rurais e que foi constituído para participar livremente no mercado de prestação de serviços.

17.2 - O condomínio FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS foi constituído através do Contrato Particular de Responsabilidade Mútua Para Contratação de Trabalhadores Rurais. Conforme consta da cláusula primeira do contrato, verifica-se que o objeto do condomínio é estabelecido na forma de consórcio simplificado de produtores rurais previsto no artigo 25-A da Lei no 8.212, de 24/07/1991 com a redação da Lei no 10.256 de 09/07/2001 e artigo 200A do Decreto no 3.048/99, que estabelece equivalência entre o consórcio e o produtor rural pessoa física.

(...)

17.3 - Por outro lado, verifica-se que o contrato prevê, na cláusula quinta, que o condomínio poderá adquirir, alugar, arrendar ou solicitar a prestação de serviços de veículos, tratores, máquinas e implemento de terceiros, pessoas físicas ou jurídicas e demais serviços necessários para obtenção do objetivo comum, logo, vai além do previsto em lei para este tipo de consórcio ou condomínio de empregadores.

17.4 - A legislação supracitada (art. 25-A da Lei no 8.212/91 e art. 200A do Decreto 3.048/99), refere-se ao tratamento dado exclusivamente para contratar, gerir e demitir trabalhadores rurais, na condição de empregados, ou seja, à contratação de mão-de-obra

por produtores pessoas físicas, não alcança a prestação de serviços de máquinas e equipamentos (Clausula 5) contratados pelos produtores rurais.

17.5 - Os produtores rurais (tomadores de serviços) relacionados no tópico 2.4.7 deste relatório, não fazem parte do Contrato Particular de Responsabilidade Mútua Para Contratação de Trabalhadores Rurais e Aditivos de Ratificações posteriores e, portanto, não estavam habilitados a utilização dos trabalhadores contratados pelo consórcio de empregadores, visto que os serviços devem ser prestados exclusivamente aos empregadores consorciados pois a cessão dos trabalhadores para terceiros caracteriza não um consórcio de empregadores, mas uma empresa de prestação de serviços. O próprio documento que cria o consórcio de empregadores prevê a prestação de serviços exclusivamente aos empregadores consorciados (condôminos), conforme cláusula 4ª do contrato:

(...)

No presente caso, o condomínio, ao prestar serviços para terceiros não consorciados ou não condôminos, equipara-se a pessoa jurídica de prestação de serviços não podendo se valer da legislação aplicada aos condomínios ou consórcio de produtores rurais previsto no Estatuto da Terra, no artigo 25A da Lei n.º 8.212/91 e artigo 200A do Decreto nº 3.048/99.

(...)

17.8 - (...)

Ou seja, tanto a empresa FM Agrícola, quanto o "Condomínio" permaneceram estabelecidos no mesmo local, tendo o Sr. Fábio Aparecido Barriento Miguel como administrador de ambos, de um lado no "Condomínio" como Presidente e de outro como Sócio-Gerente da empresa FM Serviços Agrícolas Ltda., da qual detém 95% das quotas de capital. Restando evidente que a administração dessas duas empresas é realizada de forma unificada.

17.9 - Conforme demonstrado, tanto a empresa FM AGRÍCOLA como o "Condomínio" desempenham a mesma atividade econômica, qual seja, Prestação de serviços laborados na atividade rural.

17.10 - Um fato contundente, que dispensa qualquer comentário, é a existência de trabalhadores em funções não condizentes com o consórcio ou condomínio de empregadores rurais, tais como: Soldador, borracheiro, frentista, mecânico de frotas, eletricitista de frotas, auxiliar de eletricitista de frotas, auxiliar de oficina, supervisor de manutenção, supervisor de transporte, auxiliar de almoxarifado, auxiliar de compras e porteiro, todos com vínculos empregatícios formais no "Condomínio", entretanto desempenhando suas funções nas dependências e no estabelecimento da empresa FM AGRÍCOLA.

Nesse contexto, aqueles trabalhadores desempenham suas funções atendendo aos interesses da empresa FM AGRÍCOLA, posto que, referida empresa adquire autopeças, materiais de manutenção de veículos e de maquinários, óleo diesel, mantém em suas dependências Posto de Abastecimento de combustível, confecciona impressos para controle da oficina, borracharia, frota de caminhões e posto de abastecimento, visando a manutenção e utilização da sua frota de caminhões, tratores, máquinas e equipamentos utilizados na consecução do desenvolvimento de sua atividade econômica.

(...)

17.16 - O consumo de energia elétrica, conforme demonstrado no ANEXO IV, reflete a situação dos fatos supramencionados, posto que, enquanto que a energia elétrica mensal consumida pelo Condomínio se quer atinge o consumo mínimo, ou seja, 50 KWh, a energia mensal consumida pela empresa FM AGRÍCOLA é superior a 3.100 KWh.

Consta ainda nas contas de energia, que o medidor de consumo instalado na Rua Vereador G. Ferreira nº 567, sede do "Condomínio" refere-se à classificação RESIDENCIAL-BIFÁSICO, enquanto que o medidor instalado na sede da empresa FM

AGRÍCOLA, qual seja, Av. Natalino Minucci no650 refere-se à classificação B-3 Comercial Outros Serviços Atividades - TRIFÁSICO.

17.17 - O condomínio Fabio Aparecido Barriento Miguel e Outros, de fato não foi constituído para contratação de trabalhadores rurais para atuar exclusivamente nas propriedades de produtores rurais pessoas físicas inscritos como condôminos, 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.

A situação dos fatos efetivamente ocorridos demonstra que o Condomínio Fabio Aparecido Barriento Miguel e Outros, com aparência de "condomínio" 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" ou "condomínio", nos termos do "Estatuto da Terra", do artigo 25 A da Lei nº 8.212/91 e artigo 200A do Decreto 3.048/99, manter trabalhadores com vínculos empregatícios formais utilizados na prestação de serviço rural e em outras funções que vão além do estabelecido para o consórcio ou condomínio 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.

17.18 - 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 "Condomínio ou 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.08.212/91.

(...)

17.19 - ...

De todo o exposto, desconsideramos o Condomínio Fabio Aparecido Miguel e Outros da condição de Condomínio ou Consórcio Simplificado de Produtores Rurais Pessoas Físicas, conforme previsto no artigo 25A da lei no 8.212/91 e artigo 200A, do Decreto no3.048/99 equiparando-o como empresa prestadora de serviços, nos termos do artigo 15, parágrafo único da mesma lei, artigo 20 do Decreto-Lei n.5.452, de 10 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.

18 - DO FATO GERADOR

(...)

18.2 - No caso em análise, passamos a especificar qual a situação definida em lei necessária e suficiente à sua ocorrência e qual os fatos efetivamente ocorridos.

Conforme valores declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, o "Condomínio" Fabio Aparecido Barriento Miguel e Outros remunerou trabalhadores empregados destinados a retribuir o trabalho realizado na prestação de serviços a terceiros, a diversos tomadores de serviços, condôminos e não condôminos, participando livremente no mercado de prestação de serviços, situação essa que constitui base de cálculo de financiamento da Seguridade, conforme previsto no artigo 195, inciso I letra "a" da Constituição Federal, assim como salário de contribuição nos termos do artigo 28 da lei no8.212/91 sobre o qual incidem contribuições previdenciárias de acordo com artigo 22 da mesma lei.

(...)

18.3 - Constitui ainda base de cálculo de contribuições destinadas a outras entidades, conforme previsto no artigo 30 da lei nº 11.457, de 03 de março de 2007.

(...)

19 - BASE DE CÁLCULO E PERÍODO DO LANÇAMENTO

19.1 - Constituem fatos geradores das contribuições lançadas: Remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados discriminadas e declaradas pelo contribuinte na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, em consonância com o artigo 28 da Lei nº 8.212/91, sendo os valores da base de cálculo extraídos do banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, os quais encontram-se discriminados no ANEXO I o qual é parte integrante e inseparável deste Termo, e anexo do Auto de Infração.

19.2 - O crédito lançado corresponde ao período de fevereiro de 2011 a julho de 2016.

20 - DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

20.1 - Foi aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) - não recolher e não declarar - sonegação fiscal/duplicada, prevista no artigo 44, I, § 1º da Lei nº 9.430, de 27/12/96, pelos motivos a seguir explanados.

20.2 - Conforme demonstrado nos tópicos anteriores e documentos juntados ao processo administrativo nº 16004.720232/2016-53, ficou evidente que os administradores intencionalmente permitiram e agiram ao longo dos anos de forma a disfarçar a existência de uma verdadeira atividade do "Condomínio" Fabio Aparecido Barriento Miguel e Outros.

A simulação configura-se através de inúmeras e sólidas evidências, quando as circunstâncias indicam discordâncias entre o fato concreto e a forma com a qual o mesmo se apresenta, é uma deformação voluntária do ato ou negócio jurídico.

No caso em análise, a constituição do Condomínio Fabio Aparecido Barriento Miguel e Outros teve como intuito camuflar a real prestação de serviços por pessoas físicas na prestação de serviço rural, restando evidente que a sua constituição ocorreu de forma a disfarçar a existência de uma verdadeira atividade, isto porque, os documentos juntados no processo administrativo, 16004.720232/2016-53, demonstram que o Condomínio Fabio Aparecido Miguel e Outros não assumiu a condição estabelecida no artigo 25 A da lei nº 8.212/91, qual seja, contratar, gerir e demitir trabalhadores para prestação de serviços, exclusivamente, aos condôminos integrantes do condomínio. Ao contrário, prestou serviços a terceiros indistintamente para tomadores de serviços condôminos e não condôminos, e assim, com aparência de Condomínio ou Consórcio Simplificado de Produtores Rurais Pessoas Físicas, agiu com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal. Ou seja, impedir ou dificultar que a Fazenda Pública lhe exija a obrigação tributária.

20.3 - Não apresentou para a fiscalização recibos decorrentes dos valores recebidos pelos serviços prestados a terceiros, ou seja, aos tomadores de serviços não condôminos conforme relacionados no tópico 2.4.7 deste relatório. Apresentando apenas os recibos correspondentes aos serviços prestados aos condôminos inscritos no "Condomínio".

20.4 - Ocultou também da escrituração contábil os valores recebidos pelos serviços prestados a terceiros, ou seja, aos tomadores de serviços não condôminos, escriturando apenas os valores recebidos dos condôminos inscritos no "Condomínio".

20.5 - Os valores recebidos pelos serviços prestados a terceiros, ou seja, aos tomadores de serviços não condôminos foram creditados em outra conta bancária, não sendo utilizada a conta bancária para recebimento dos valores recebidos pelos serviços prestados aos condôminos inscritos no "Condomínio" e lançados na escrituração contábil. Ou seja, tendo pleno conhecimento da ilicitude que descaracterizaria a condição de "Condomínio", decidiram os administradores por receber os valores pelos serviços prestados a terceiros não condôminos através de outra conta bancária e ocultando da escrituração contábil.

(...)

20.7 - (...)

Ressalte-se que qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964."

Tanto a Contribuinte quanto cada um dos responsáveis solidários protocolaram impugnações individualmente, constando às fls. 9.645/22.943 (petições e docs. anexos). Algumas das Impugnações apresentaram anexos, como um relatório do Ministério do Trabalho e Emprego descrevendo o "Condomínio de Empregadores" como "Um Novo Modelo de Contratação no Meio Rural" (e.g. fls. 9.813/9.866). Frisa-se que a Contribuinte principal, o Condomínio de Produtores Rurais Fábio Aparecido Barriento Miguel e Outros" apresentou os docs. anexos fls. 18.391/22.561.

A DRJ proferiu então o acórdão nº 03-074.340, de 26/04/2017 (fls. 23.687/23.748), no qual manteve o crédito tributário, mas afastou a responsabilidade solidária em relação a alguns dos autuados, e que restou assim ementado e acordado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/07/2016.

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.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

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.

A mera desconsideração (reclassificação tributária) da natureza jurídica do consórcio simplificado de produtores rurais, para fins tributários, 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.

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.

Salvo 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 DOS ADMINISTRADORES DO CONSÓRCIO OU CONDOMÍNIO DE PRODUTORES RURAIS.

ADMINISTRADORES. PRESIDENTE E ADMINISTRADOR DOS RECURSOS FINANCEIROS. Srs. FÁBIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E MÁRCIO LUIZ MIGUEL. 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 artigo 135, inciso III, do CTN, cabendo, no caso, a responsabilização solidária do Presidente e do Administrador que, consciente e voluntariamente, deram cabo de ilicitude tributária imputada pelo Fisco.

ADMINISTRADORES. GESTORES DE PESSOAL. Srs. LUIZ PAULO DOS SANTOS E SILVANA APARECIDA DUARTE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INOCORRÊNCIA. CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS.

Evidenciado que o conjunto fático-probatório dos autos não demonstra atos praticados pelos gestores de pessoal capazes de influir na ocorrência da ilicitude tributária imputada pelo Fisco, nem demonstra as hipóteses resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, isso não configura a responsabilidade pessoal e solidária do inciso III do art. 135 do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EMPRESA FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA. INTERESSE COMUM. OCORRÊNCIA.

Na hipótese de o tomador de serviços ser também beneficiado pela ilicitude tributária, esta decorrente de atos praticados pelo seu sócio-gerente, que era ao mesmo tempo o controlador da mão de obra cedida, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária e pelas penalidades será solidária, podendo ser exigida tanto da empresa beneficiária quanto da cedente de mão de obra, forte no inciso I do art. 124 do CTN, já que ambas tinham interesse comum na relação tributária que originou o lançamento fiscal.

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

CONDÔMINOS DE 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. DESCONSIDERAÇÃO DO CONSÓRCIO PELO FISCO. AUSÊNCIA MATERIAL DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS AOS PRÓPRIOS PRODUTORES RURAIS.

Deve ser excluída a responsabilidade solidária tributária dos condôminos do Consórcio Simplificado de Produtores Rurais quando o Fisco realiza o lançamento dos valores exclusivamente porque houve uma desconconsideração 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 (condôminos) tenham sido beneficiados dos serviços prestados pelos trabalhadores contratados pelo consórcio irregular, ou os produtores rurais (condôminos) indicados tenham tolerados a prática de ato abusivo ou ilegal ou praticado diretamente a conduta ensejadora da desconconsideração 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 condôminos 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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento:

(i) por unanimidade de votos, em julgar improcedente as impugnações da empresa Condomínio de Produtores Rurais (Fábio Aparecido Barriento Miguel e Outros) e dos devedores solidários FM Serviços Agrícola Ltda e Srs. Fábio Aparecido Barriento Miguel e Márcio Luiz Miguel, qualificados como administradores do Condomínio, mantendo-se o crédito tributário exigido e a sujeição passiva solidária imputada; e

(ii) por unanimidade de votos, em julgar procedente as impugnações dos responsáveis solidários qualificados como pessoas físicas produtoras rurais (condôminos), arrolados no Anexo VII (fls. 9.062/9.078) do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF), e dos responsáveis solidários Srs. Luiz Paulo dos Santos e Silvana Aparecida Duarte, excluindo-os da sujeição passiva tributária ora imputada pela Fiscalização.

Foi formalizado recurso de ofício ante a exoneração de responsáveis solidários.

Os AR's das intimações do acórdão da DRJ constam às fls. 23.829/24.009. Os editais de intimação das pessoas que não foram localizadas constam às fls. 24.010/24.015. Especificamente, constam as seguintes intimações e datas de protocolo de recursos:

	Data da intimação	fl.	Data do protocolo do recurso	fl.
Condomínio de Produtores Rurais Fábio Aparecido Barriento Miguel e Outros	30/05/2017	23.829 e 24.004	28/06/2017	24.051/24.133
Márcio Luiz Miguel	02/06/2017	23.949	28/06/2017	24.018/24.048
FM Serviços Agrícolas Ltda.	31/05/2017	23.889		
Fábio Aparecido Barriento Miguel	31/05/2017	23.887		

A Contribuinte "Condomínio de Produtores Rurais Fábio Aparecido Barriento Miguel e Outros" argumentou, em síntese,

- Que foi ilegal e arbitrária a descaracterização do Condomínio de Produtores, e a sua equiparação a uma empresa prestadora de serviços;
- Que é descabida e infundada a afirmação de que uma entidade que já teve aproximadamente 300 (trezentos) produtores rurais desde a sua fundação teria sido constituída com o escopo de dissimular a ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias;
- Que o auto de infração é nulo, uma vez que não demonstrou a ocorrência do fato gerador e não aplicou a legislação de regência. Esclareceu que, no caso, a autoridade lançadora não descreveu de forma precisa o fato gerador, a base de cálculo e nem apresentou provas que lastreiem a autuação. Exemplificativamente, aponta que a autoridade lançadora não esclareceu porque, em relação ao GILRAT, aplicou a alíquota de 3%, acrescida de 1 ponto de Fator Acidentário de Prevenção;

- Que o crédito tributário é parcialmente caduco. Defende que, tendo havido pagamento antecipado, e inexistindo simulação ou fraude, deve ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, e não o art. 173, I, ambos do CTN;
- Que o setor agrícola, e especialmente o sucroalcooleiro, participa da economia nacional de forma relevante, gerando milhões de empregos diretos e indiretos, e compondo relevante parte do PIB e da exportação nacional. De outro lado, a expansão do setor conviveu com a exploração dos trabalhadores rurais, gerando condições degradantes para esses indivíduos. Como consequência disto, o Ministério do Trabalho e Emprego intensificou a fiscalização dessas condições de trabalho, buscando coibir as ocorrências de trabalho escravo e formalizar as relações de emprego. É nessa conjuntura que surge a figura do Condomínio de Empregadores Rurais, denominado Consórcio Simplificado de Produtores Rurais na Resolução INSS nº 56/1999, e regulamentado pela Portaria MTE nº 1.964, esta fomentando e incentivando a utilização dessa figura contratual. Contou ainda com a participação da Organização Internacional do Trabalho - OIT e do Ministério Público do Trabalho. Ainda, a Lei nº 10.256/2001 incluiu o art. 25-A na Lei nº 8.212/1991, equiparando o Condomínio de Produtores ao empregador rural pessoa física;
- Que, nos termos da Solução de Consulta nº 307/2007, da Receita Federal do Brasil, o Condomínio de Produtores Rurais está sujeita a inscrição no CNPJ, apesar de ser uma pessoa jurídica;
- Que, em virtude das lacunas e imprecisões da legislação de regência, o Condomínio de Produtores Rurais é constituído precipuamente pelo "Pacto de Solidariedade" ou "Contrato Particular de Responsabilidade Mútua para Contratação de Trabalhadores Rurais", no qual se estabelecerão as regras de rateio das despesas administrativas e responsabilidade pelos direitos e obrigações trabalhistas, previdenciárias e fiscais. Também, é nesse instrumento que se indica o "cabeça", o produtor rural que ficará encarregado de gerir ou administrar o Condomínio, ficando outorgado poderes para representá-lo perante o INSS, as Delegações Regionais do Trabalho, a Receita, a Justiça do Trabalho etc.;
- Que, devendo adequar-se à Norma Regulamentadora 31 do MTE, o Condomínio deve constituir SESTR (Serviço Especializado em Segurança e Saúde no Trabalho Rural), CIPATR (Comissão Interna de Prevenção de Acidentes do Trabalho Rural), bem como ter em seus quadros enfermeiro do trabalho, auxiliar de enfermagem, técnicos de segurança do trabalho, e ainda a contratação de auxiliares administrativos, contadores etc.;
- Que a prática da atividade de plantio e colheita da cana-de-açúcar pelo Condomínio de Produtores Rurais demanda, ainda, a contratação de motoristas, operadores, tratoristas etc., tudo isso para viabilizar a atividade;
- Que, ainda especificamente para a atividade de plantio e colheita da cana-de-açúcar, é necessário a locação de equipamentos ou maquinário agrícola, estes não sendo de propriedade de nenhum dos condôminos;

- Que, em suma, a complexidade da atividade prática do Condomínio não permite que este se limite a contratar e demitir trabalhadores dedicados exclusivamente ao corte, carregamento e transporte da cana-de-açúcar;
- Que 20 produtores rurais se reuniram em 2009 para constituir o Condomínio de Produtores Rurais Fábio Aparecido Barriento Miguel e Outros, visando constituir um Condomínio de Produtores, entidade fomentada pelo próprio Ministério do Trabalho e Emprego. O sr. Fábio foi escolhido como "cabeça" em função da sua idoneidade e respeito na região, bem como ao volume da sua produção. Os recolhimentos das contribuições previdenciárias e demais encargos são feitos em nome desse produtor rural. Com o passar dos anos, houve uma grande adesão de produtores rurais da região, chegando a ter aproximadamente 300 (trezentos) produtores rurais e registrando empregados que trabalharam em mais de 200 (duzentas) propriedades rurais;
- Que os condôminos pagavam os custos do Condomínio proporcionalmente à mão de obra utilizada, mediante emissão de recibo dos pagamentos, anexados aos autos. Também, ante a ausência de personalidade jurídica, de formalismo e de *affectio*, alguns equipamentos agrícolas e insumos, como óleo diesel eram fornecidos pelos próprios produtores rurais;
- Que, ainda ratificando a existência do Condomínio, foram anexadas à impugnação (doc. 05) autos de reclamações trabalhistas, bem como seus Livros Razão e Diário (fls. 3.152/4.374), demonstrando que sempre manteve regulares sua contabilidade e suas obrigações fiscais;
- Que a autuação utilizou como fundamento para desconsiderar o Condomínio a tese de que essa Entidade prestou serviços a não-condôminos, atuando como suposta prestadora de serviços. Contudo, a autoridade lançadora inclui nomes em duplicidade, e lista nomes em exercícios fora daqueles abrangidos pela autuação. Ainda, que faz crer que o Condomínio foi utilizado como instrumento para desonerar os encargos da FM Serviços Agrícolas Ltda.;
- Que, contudo, o Condomínio jamais laborou para auferir lucros o que, de plano, afasta a tese de que tenha atuado como empresa prestadora de serviços. Em verdade, o Condomínio atua exclusivamente no interesse dos produtores rurais da região, sendo que todos os valores que transitam por suas contas não são receitas nem despesas suas, pertencendo, a rigor, exclusivamente aos produtores;
- Que os produtores rurais elencados pela autoridade lançadora como não-condôminos eram sim condôminos de fato. Dessa forma, em um universo de quase 300 produtores rurais, apenas alguns eram condôminos de fato, ou seja, eram condôminos mas não realizaram as formalidades de entrada. E essa não aderência formal à entidade, frisa, ocorreu por falha operacional;
- Que o exercício de 2010 não faz parte do período do lançamento, devendo, portanto ser desconsiderado;

- Que dos cinco anos autuados, apenas em 2011 e 2012 se observou a existência de condôminos de fato, ou seja, colheita de cana de condôminos não formais;
- Que, mesmo quando eram condôminos de fato, houve o mero reembolso das despesas;

Que "Enfim, apenas em 2011 e 2012 houve colheita de cana de produtores rurais condôminos de fato, cabendo ressaltar que o ano de 2010 não faz parte da fiscalização.

Em relação ao ano de **2013, 2014, 2015 e 2016, o i.Fiscal não identificou colheita de cana a qualquer produtor rural que, formalmente, não aderiu ao Condomínio RECORRENTE.**" - fl. 24.087

- Que os condôminos de fato não eram a atividade fim do Recorrente, sendo que a documentação apresentada demonstra que esse montante representou aproximadamente 5% do volume total de cana colhida em 2011 e 2012 (Doc. 7 da Impugnação);
- Que, se fosse empresa prestadora de serviço, seria possível constatar a existência de colheita de cana de produtores rurais não condôminos em 2013 e seguintes, o que não há;
- Que

"O que defende o RECORRENTE é que **o fato de ter havido a colheita de cana, de forma não habitual, de condôminos de fato (anos 2011 e 2012), não é suficiente para reclassificar o instituto e equipará-lo a uma empresa prestadora de serviços.**

De todo modo e em linha com a argumentação aqui expendida, caso se entenda que o simples fato de o Condomínio RECORRENTE ter colhido cana de produtores rurais condôminos de fato é suficiente para fins de sua descaracterização — o que somente se admite por hipótese —, roga-se que a equiparação à empresa prestadora de serviços fique restrita aos anos de 2011 e 2012, já que nos anos de 2013, 2014, 2015 e 2016 não houve colheita de cana de produtores que, formalmente, não integravam a instituição." - fl. 24.090;

- Que o Condomínio não tem patrimônio, nem mesmo receita ou despesa, mas apenas rateio destas, é natural que os condôminos disponibilizem suas estruturas, sejam físicas, sejam de maquinário, para a viabilidade do Condomínio. Relembrando que o Sr. Fábio Miguel, sócio da FM Serviços Agrícolas Ltda., é o "cabeça" do Condomínio e o titular do maior volume de produção de cana. Nessa linha, tem o maior interesse na existência da entidade e, por isso, é quem mais contribui nesse sentido. Mas ressalta que outros produtores rurais também contribuem com o fornecimento de equipamentos e insumos;
- Que é sabido de qualquer pessoa que tenha um mínimo de conhecimento do setor sucroalcooleiro que um Condomínio de Produtores desse ramo, para fazer plantio, corte, carregamento e transporte de cana de açúcar dos condôminos precisará de mecânico, frentista, borracheiro, soldador, eletricitista, funileiro, motorista etc. Do contrário, se questiona como será feito o transporte até a Usina sem os tratores, caminhões e outros equipamentos e maquinários;
- Que é mentirosa e destituída de provas a afirmação de que os funcionários do Condomínio prestaram serviços à empresa FM Serviços Agrícolas;

- Que, se as normas do Ministério do Trabalho e Emprego impõem a contratação de profissionais variados visando assegurar as condições de trabalho, não pode a administração pública descaracterizar o Condomínio exatamente porque este contratou profissionais complementares;
- Que o Condomínio recorrente alugou em 2013 imóvel para servir de apoio e arquivo de documentos, mas que a maior parte das atividades de contratação e demissão continuou sendo efetuado no endereço que é sede da FM Serviços. Frisa que o local é sedido para o Condomínio exatamente porque o sócio dessa empresa (FM Serviços) é "cabeça" do Condomínio, contribuindo, assim, de forma mais robusta;
- Que a FM Serviços foi constituída em 2002 dedicando-se inicialmente ao preparo do solo, plantio, cultivo, corte e transporte de cana de açúcar. Contudo, o Sr. Fábio Miguel e seus familiares constituíram outras pessoas jurídicas, como a FM Agropecuária, a Vivenda Agropecuária e a FM Transportes, as quais passaram a fazer algumas dessas atividades, de sorte que a FM Serviços reduziu aquelas atividades e passou a se dedicar precipuamente à locação de máquinas e equipamentos. Inclusive, que isso é ratificado pela alteração no seu contrato social e pelas notas fiscais anexadas que demonstram que grande parte do faturamento da FM Serviços decorre da atividade de locação, a qual não exige elevado número de funcionários;
- Que se pergunta se haveria adesão de tantos condôminos se o propósito do Condomínio tivesse sido dissimular fatos geradores de Contribuições Previdenciárias da FM Serviços, como alega a autoridade lançadora;
- Que inexistente relação de subordinação entre os trabalhadores do Condomínio e a FM Serviços;
- Que não incide Contribuições Previdenciárias sobre férias gozadas, horas extras e gratificações de assiduidade;
- Que a decisão da DRJ não se pronunciou sobre o pedido de nulidade do auto de infração em função da ausência de fundamento para a aplicação da alíquota de 3% para o GILRAT;
- Que, subsidiariamente, é
"... se revela ilegal a exigência de 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, o i. Fiscal também constituiu contribuição previdenciária patronal, à alíquota de 20% sobre a folha de salários." - fl. 24.124;
- Que, caso seja mantido o lançamento, devem ser aproveitados os recolhimentos já realizados pelo Condomínio, evitando o enriquecimento ilícito do Fisco;
- Que é indevida a aplicação de multa qualificada de 150% uma vez que não houve fraude, sonegação nem dolo por parte do Condomínio e de seus administradores;
- Que a multa de 150% é confiscatória, abusiva e desproporcional; e

- Que, em suma:

IV — CONCLUSÃO E PEDIDO

Diante de todo o exposto, requer-se seja recebido, conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, reformando-se, via de consequência, a r. decisão guerreada, na medida em que o presente Auto de Infração é ilegal e, portanto, inválido.

Outrossim, requer-se que o presente Recurso seja provido, com a consequente reforma da r. decisão de primeira instância, eis que o crédito tributário constituído 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 entre os meses de fevereiro a agosto de 2011, há mais de cinco anos, portanto, do lançamento.

No mais, roga-se que a insurgência seja acolhida, dado o manifesto equívoco contido na r. decisão proferida, já que, de fato, mostra-se ilegal a desconsideração promovida, eis que o RECORRENTE é 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, além de sua contabilidade, e que, desde sua constituição, contou com a presença de aproximadamente 300 (trezentos) produtores, promovendo o registro de centenas de empregados que trabalharam em mais de 200 (duzentas) propriedades rurais.

Em sede de pedido subsidiário, caso se admitida a incidência das contribuições previdenciárias constituídas, revela-se de rigor o provimento deste Recurso Voluntário para exclusão da base de cálculo dos valores pagos a título de férias gozadas, horas extras e gratificações, afastando-se, ainda, a dupla incidência de 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 RECORRENTE e seus integrantes, evitando-se o enriquecimento ilícito do Fisco.

Por fim, também em sede de pedido subsidiário, requer-se que o Recurso seja provido, para reformar a decisão prolatada e afastar a multa equivalente a 150% do valor do imposto "supostamente devido", pois não restou suficientemente comprovada a caracterização das hipóteses de seu cabimento.

Outrossim, caso esse C. Conselho entenda necessária a realização de diligências ou perícia, requer-se, com amparo no artigo 18, do Decreto nº 70.235/72, seja convertido o julgamento em diligência, para análise de eventuais livros contábeis, notas fiscais, extratos e demais documentos pertinentes que comprovem a condição de Condomínio do RECORRENTE, nomeando-se servidor para tal encargo.

Além disso, a conversão do julgamento em diligência permitirá, caso remanesça alguma dúvida, apurar os valores recolhidos pelo Condomínio RECORRENTE e pelos respectivos produtores rurais, abatendo-os do crédito tributário constituído, de sorte a evitar enriquecimento ilícito do Fisco." - fls. 24.131/24.133.

Já os responsáveis solidários Fábio Aparecido Barriento Miguel, Márcio Luiz Miguel e FM Serviços Agrícolas Ltda. argumentaram, em síntese,

- Que a FM foi "*constituída em 2002, com atividades, funcionários e patrimônio próprios, não tendo relação de ordem tributária com o Condomínio de Produtores Rurais "Fábio Aparecido Barriento Miguel e Outros".*", o Condomínio "*possui seus próprios funcionários e, desde a sua constituição, já contou com a presença de aproximadamente 300 (trezentos) condôminos*" e ainda que o lançamento incluiu pessoas físicas como responsáveis solidários "*sem quaisquer elementos de prova em torno da prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, ou de contrato social*", razões pelas quais não se sustenta a inclusão dessas pessoas no polo passivo (fl. 24.021);

- Que a decisão recorrida foi rasa e genérica, apenas reproduzindo trechos do Auto de Infração, não enfrentando as questões ofertadas pelos Recorrentes;
- Que os srs. Fábio e Márcio Miguel são primos e exploram a atividade canavieira há anos, tendo adquirido *know-how* e, em conjunto com seus familiares, constituíram pessoas jurídicas que se dedicam ao preparo do solo, plantio e colheita. Em paralelo, desde 2009, devido à idoneidade e ao respeito conquistado, bem como ao volume de sua produção, o Sr. Fábio foi escolhido cabecear um Condomínio com diversos outros produtores rurais da região;
- Que o Condomínio ou Consórcio Simplificado de Empregadores Rurais não possui personalidade jurídica nem patrimônio, ou mesmo receita e despesas, razão pela qual o "cabeça", Sr. Fábio, sócio da PJ FM Serviços Agrícolas Ltda, disponibiliza parte de seu maquinário e estrutura em benefício da coletividade. Exatamente por isso, por ser ele o "cabeça", as reuniões se realizaram na sede da sua empresa, local onde também laboraram alguns dos trabalhadores do Condomínio, mas que estes se prestaram seus serviços aos condôminos e não para a FM Serviços Agrícolas Ltda.;
- Que a FM Serviços foi constituída em 2002 para o preparo, plantio e cultivo do solo mas que, com o tempo, essas atividades foram sendo concentradas em outras PJ's de sua família, como a FM Agrícola Monte Aprazível, a Vivenda Agropecuária e FM Transportes, sendo que a FM Serviços passou a se concentrar na atividade de locação de máquinas e equipamentos. Essa atividade, frisa, não exige elevado número de funcionários, mas implicou em aumento da receita;
- Que "Ora, não é crível que um Condomínio de Produtores Rurais que já restou integrado por quase 300 (trezentos) produtores da região de Monte Aprazível tenha sido constituído com o propósito de dissimular fatos geradores de contribuições previdenciárias patronais teoricamente devidas pela RECORRENTE FM Serviços Agrícolas Ltda., conforme sustentado pelo i.Fiscal e inadvertidamente chancelado pela decisão combatida." - fls. 24.026/24.027;
- Que "Ademais, o fato de a RECORRENTE FM Serviços Agrícolas Ltda. disponibilizar sua sede e estrutura para viabilizar o exercício das atividades do Condomínio de Produtores Rurais não constitui qualquer ilegalidade, máxime quando se leva em consideração que o 'cabeça' do Condomínio é o Sr. Fábio Aparecido Miguel, sócio da FM e titular do maior volume de produção dentre os condôminos." - fl. 24.028;
- Que não é possível presumir a existência de interesse comum na situação que constitui o fato gerador apenas da constatação de que a FM Serviços disponibilizada sua sede e estrutura para o exercício das atividades do Condomínio;
- Que não há influência ou ingerência da FM Serviços no Condomínio, razão pela qual não se pode aplicar o art. 124, I, do CTN. Ressalta que esse

comando legal trata de interesse jurídico, e não simples interesse econômico ou proveito da situação de fato;

- Que os funcionários prestaram serviços ao Condomínio de Produtores Rurais, entidade fomentada pelo Ministério do Trabalho e Emprego e pelas Delegacias Regionais do Trabalho, e não à FM Serviços Agrícolas;
- Que a autoridade lançadora não elencou provas que demonstrassem o vínculo empregatício dos trabalhadores em relação à FM;
- Que o Sr. Márcio Miguel sequer é sócio da FM Serviços;
- Que é indevida a inclusão dos Srs. Márcio e Fábio no polo passivo, vez que não se observam as hipóteses do art. 124, II e do art. 135, III, ambos do CTN. Em primeiro lugar, porque todas as dívidas do Condomínio foram devidamente adimplidas; em segundo lugar, porque foi indevida a desconsideração e a equiparação do Condomínio a uma empresa prestadora de serviços;
- Que não foram realizados procedimentos de apuração da conduta e da real participação dos Srs. Fábio e Márcio na administração da situação que configurou os fatos geradores, mas sim que se baseou exclusivamente em meros indícios;
- Que, ante o silêncio da legislação tributária, pode-se utilizar o art. 50 do CC/2002 como fonte para esclarecer quais hipóteses permitem responsabilizar pessoalmente os gerentes e administradores das pessoas jurídicas: (a) desvio de finalidade; e (b) confusão patrimonial. No caso, o Condomínio jamais se desviou da sua finalidade e inexistiu confusão patrimonial. Em relação a este ponto, que a utilização pelo Condomínio da estrutura da empresa de que é sócio o Sr. Fábio não implica confusão patrimonial; e
- Que, para a responsabilização dos sócios e gerentes, é necessária a individualização da conduta, por pessoa, o que não foi feito no presente caso.

Em 09/08/2017 foi juntada aos autos Sentença de Mandado de Segurança (fls. 24.140/24.152) manejado por Carla de Brito Fortuna, Cláudio Eduardo Braga Fortuna e Luciana Maria Braga Fortuna, no qual a autoridade judiciária conclui por

"Posto isso, concedo a segurança pleiteada, extinguindo o processo com resolução de mérito, na forma da fundamentação acima, para excluir os impetrantes da responsabilidade tributária atribuída no Auto de infração sob o nº 0810200.2016.00491, relativo ao processo administrativo fiscal nº 16004.72-232/2016-53" - fl. 24.152

Em 27/10/2017, Carla de Brito Fortuna, Cláudio Eduardo Braga Fortuna e Luciana Maria Braga Fortuna protocolaram Petição (fls. 24.160/24.166 e docs. anexos fls. 24.167/24.190, inclusive Petição Inicial do MS, fls. 24.173/24.184) na qual esclareceram

- Que não apenas apresentaram impugnação, mas que também manejaram Mandado de Segurança, na qual obtiveram êxito;

- Contudo, ressaltam que a ação judicial tem pedido e causa de pedir completamente distintos da defesa administrativa, até porque na seara administrativa não cabe discutir inconstitucionalidade;
- Que, nessa linha, ante o risco de haver reforma da decisão judicial de 1º grau, pleiteiam que sejam mantidas na demanda e que seja resguardado o seu direito de ampla defesa e do contraditório, inclusive para produzir sustentação oral quando do julgamento do recurso de ofício; e
- Que, em suma, não ocorreu renúncia tácita à esfera administrativa uma vez que tratam-se de matérias distintas, citando a Súmula CARF nº 01.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha - Relator

Os Recursos Voluntários são tempestivos e de competência desse colegiado. Assim, passo a analisá-los.

PRELIMINARES

NULIDADE DE LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL

A recorrente sustenta a nulidade do auto de infração, alegando que não há indicação das descrições dos fatos, necessários para lavratura do referido auto, em desobediência ao que prescreve o art. 10º, inciso III, do Decreto lei nº 70.235/72.

Contudo, não vislumbro motivos de nulidade do auto de infração, em decorrência de "*não descrição dos fatos*".

Primeiro porque, no processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Segundo, também, porque, o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo. No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento.

Das informações prestadas no Termo de Verificação e Constatação fiscal de fls. 8.939/9.018, é possível compreender exatamente as circunstâncias do fato gerador, a acusação e apuração do tributo devido, sendo possível, portanto, identificar os elementos que levaram a fiscalização a realizar o Auto de Infração.

No que diz respeito à alegação da recorrente à alíquota da Contribuição GILRAT (Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho), alega a recorrente que haveria nulidade, pois sequer fundamenta as razões pelas quais aplicou a alíquota de 3%, acrescida de 1 ponto de Fator Acidentário de Prevenção.

Nesse ponto, não há necessidade de constar no relatório fiscal a justificativa da alíquota GILRAT utilizada e também do FAP. Basta que na autuação esteja descrita a norma e a lei que está enquadrada a atividade da empresa e o seu grau de risco. Assim, conforme se verifica do Auto de infração, mais precisamente da e-fl. 8.790, a autuação consiste em:

"INFRAÇÃO: GILRAT SOBRE SALÁRIOS, ORDENADOS, VENCIMENTOS E SUBSÍDIOS A EMPREGADOS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO (2158) ESTABELECIMENTO: 23.793.504/0001-01

FPAS: 7870 - GERAL - SIND./FED./CONF.PATRONAL RURAL COOP. RURAL.GENC DE MO.CNAE: 0161-0/03 - SERVIÇO DE PREPARAÇÃO DE TERRENO, CULTIVO E COLHEITA".

Conforme se verifica do *site* da própria Receita Federal do Brasil, os conceitos e normas estão assim descritas:

" O que é RAT (Riscos Ambientais do Trabalho)?

Representa a contribuição da empresa, prevista no inciso II do artigo 22 da Lei 8212/91, e consiste em percentual que mede o risco da atividade econômica, com base no qual é cobrada a contribuição para financiar os benefícios previdenciários decorrentes do grau de incidência de incapacidade laborativa (GIIL-RAT). A alíquota de contribuição para o RAT será de 1% se a atividade é de risco mínimo; 2% se de risco médio e de 3% se de risco grave, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos. Havendo exposição do trabalhador a agentes nocivos que permitam a concessão de aposentadoria especial, há acréscimo das alíquotas na forma da legislação em vigor.

O que é FAP?

É o Fator Acidentário de Prevenção que afere o desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica, relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período. O FAP consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000), aplicado com quatro casas decimais sobre a alíquota RAT.

Relativamente ao RAT e FAP, como fica a GFIP a partir da competência janeiro/2010?

A partir da competência 01/2010, as empresas continuam informando o campo RAT na GFIP e passam a informar também o campo FAP, conforme Manual da GFIP, Capítulo III, item 2.4.

O FAP está normatizado no Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, atualizado pelo Decreto 6.957/2009, assim como na Resolução CNPS nº 1.316, de 2010.

O Decreto 6.957/2009, em seu Anexo V, promoveu a revisão de enquadramento de risco das alíquotas RAT, com aplicabilidade também a partir da competência 01/2010.

O que as empresas devem fazer a partir da competência 01/2010?

1º) Rever o enquadramento no RAT (1%, 2%, 3%) em conformidade com sua atividade preponderante, a fim de verificar se a alíquota permanece a mesma ou se foi reduzida ou majorada.

Exemplificando, a empresa podia estar pagando 1% e continuar com 1%; podia estar pagando 3% e agora vai pagar 2%; podia estar pagando 1%; e agora vai pagar 3% ... enfim, são várias possibilidades. As regras para o enquadramento no grau de risco estão na IN RFB Nº 971/2009, art. 72, § 1º, e a alíquota RAT no ANEXO V do Decreto 6.957/2009.

2º) Obter o coeficiente FAP mediante CNPJ + senha no site www.previdencia.gov.br, para informá-lo no campo próprio na GFIP. O FAP divulgado em setembro/2009 pelo Ministério da Previdência Social tem validade para todo o ano de 2010 (GFIP 01/2010 até GFIP 13/2010). O FAP divulgado em setembro/2010 será aplicado no ano 2011 e assim sucessivamente.

As empresas que por algum motivo tenham o FAP bloqueado, enquanto mantida esta condição, deverão informar na GFIP o FAP bloqueado e não o original.

Nota: Como regra geral, o FAP divulgado no ano corrente será aplicado para todo o ano seguinte. Excepcionalmente, no ano 2010, cerca de 684 mil empresas tiveram o FAP reduzido para 0,5000 a partir de 01/09/2010. Assim, essas empresas possuem dois FAP nesse ano: um para as competências 01 a 08/2010 e outro para as competências 09 a 13/2010. Tal fato decorre da revisão da metodologia de cálculo do FAP, promovida pela Resolução MPS/CNPS nº 1.316/2010.

A senha que a empresa utiliza para verificar as restrições à “Certidão Negativa de Débitos de Contribuições Previdenciárias” é a mesma utilizada para a consulta do FAP.

Caso a empresa não possua senha, poderá cadastrá-la no próprio aplicativo de consulta ao FAP na internet, no botão “Incluir Senha”. Havendo problemas com a senha, o contribuinte deverá dirigir-se a uma unidade de atendimento da RFB.

Resumindo, onde as empresas encontram a alíquota RAT e o multiplicador FAP?

1) alíquota RAT: no Anexo V do Decreto 6.957/2009 e as regras para o enquadramento no grau de risco na IN RFB 971/2009, art. 72, § 1º;

2) multiplicador FAP: no site www.previdencia.gov.br mediante CNPJ + senha.

O FAP é divulgado com 4 casas decimais e o SEFIP somente aceita duas. Como proceder?

Em conformidade com o ADE Codac nº 3/2010, o FAP será informado no SEFIP com duas casas decimais, sem arredondamento (truncamento), até que nova versão do aplicativo permita informar corretamente.

Porém, ao fazer o cálculo da contribuição previdenciária “RAT x FAP” na folha de pagamento, a empresa usará o multiplicador FAP com quatro casas decimais, motivo pelo qual a GPS gerada pelo SEFIP deverá ser desprezada.

Sobre o FAP

O Fator Acidentário de Prevenção – FAP, em vigência desde 2010, é um sistema *bonus x malus*, no qual a alíquota de Contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em

relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

O desempenho empresa é atribuído pelo resultado do FAP que varia de 0,5000 a 2,0000; e encontra-se disponível no sítio do Ministério da Previdência Social - MPS na Internet, juntamente com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a verificação, por parte da empresa, do seu desempenho dentro da sua Subclasse da CNAE, bem como documentos de apoio, nos quais constam a legislação correlata e respostas a dúvidas frequentes.

Se houver discordância quanto ao FAP, a empresa poderá contestá-lo de forma eletrônica, exclusivamente em sistema específico disponibilizado pelo MPS, perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional – DPSSO, da Secretaria Políticas de Previdência Social – SPPS do MPS, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial (Decreto nº 3.048/1999 art. 202-B) Os procedimentos para contestação, assim como para desbloqueios de bonificação, quando houver, são estabelecidos por Portaria Conjunta publicada anualmente pelo Ministérios da Fazenda e da Previdência Social, quando da publicação do FAP ¹.

Nesse ponto, entendo que a acusação fiscal foi clara ao aplicar a alíquota no presente caso. Apesar de não estar descrito no relatório fiscal, ela consta no auto de infração.

Nesses termos, estando o lançamento formalmente adequado, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nova nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada.

DO MÉRITO

DA AUTUAÇÃO 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 **02/2011 a 07/2016**.

Como se constata do longo Termo de Constatação e Verificação Fiscal - TCVF (a qual nesse momento passo a denominar de TCVF), de e-fls. 8.939 e seguintes, foi verificada uma espécie de "confusão" na constituição de instituto e figuras jurídicas, e que acabou por não registrar todos os fatos geradores do tributo devido.

Como já bem discorrido no relatório do presente voto, foi criado um Condomínio de Produtores Rurais que levou o nome do Sr. **Condomínio Fábio Aparecido Barriento Miguel e Outros**, inscrito na matrícula CEI Nº 51.201.92258-81 e no CNPJ Nº23.793.504/0001-01, e que teria sido constituído em meados de 2009, por meio de ata de constituição em Assembleia-Geral e levado à registro em Cartório competente, com a finalidade

¹ <http://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/gfip-sefip-guia-do-fgts-e-informacoes-a-previdencia-social-1/fap-fator-acidentario-de-prevencao-legislacao-perguntas-frequentes-dados-da-empresa#o-que-e-rat>

de contratar trabalhadores rurais para laborarem única e exclusivamente na atividade rural, com responsabilidade mútua de todos os membros. Registra-se que o Condomínio já iniciou com mais de 100 Condôminos, atingindo até 300 Condôminos (produtores rurais), o que a princípio demonstra o sucesso dessa cooperação e esforço de pessoas para atingir determinado objetivo, que seria de cultivo e colheita na área rural (agronegócio).

Assim, pode-se analisar os dispositivos e a legislação que trata sobre o ponto central desenvolvido na autuação fiscal.

Nesse sentido, o art. 25-A, da Lei nº 8.212/91, assim dispõe:

“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).

§ 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). § 25 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).

§ 3- 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)”.

O Estatuto da Terra, Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, teve seu art. 14 modificado pela Medida Provisória nº 2.109-53, de 21 de junho de 2001, tendo o dispositivo em tela sido reeditado até a Medida Provisória nº 2.183-56, de 24 de agosto de 2001, ato esse congregado pelo art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001. O disposto no artigo 14, do citado diploma assim dispõe:

“Art. 14. O Poder Público facilitará e prestigiará a criação e a expansão de associações de pessoas físicas e jurídicas que tenham por finalidade o racional desenvolvimento extrativo agrícola, pecuário ou agroindustrial, e promoverá a ampliação do sistema cooperativo, bem como de outras modalidades associativas e societárias que objetivem a democratização do capital”. (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, 2001).

§ 1º Para a implementação dos objetivos referidos neste artigo, **os agricultores e trabalhadores rurais poderão constituir entidades societárias por cotas, em forma consorcial ou condominial, com a denominação de “consórcio” ou “condomínio”**, nos termos dos arts. 3º e 6º desta Lei. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

§ 2º Os atos constitutivos dessas sociedades deverão ser arquivados na Junta Comercial, quando elas praticarem atos de comércio, e no Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas, quando não envolver essa atividade. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

(...)

Art. 95-A. Fica instituído o Programa de Arrendamento Rural, destinado ao atendimento complementar de acesso à terra por parte dos trabalhadores rurais

qualificados para participar do Programa Nacional de Reforma Agrária, na forma estabelecida em regulamento. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001) (Regulamento)

Parágrafo único. Os imóveis que integrarem o Programa de Arrendamento Rural não serão objeto de desapropriação para fins de reforma agrária enquanto se mantiverem arrendados, desde que atendam aos requisitos estabelecidos em regulamento. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.183- 56, de 2001)”

O Decreto nº 3.993, de 30 de outubro de 2001, que regulamenta o art. 95-A da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, assim dispõe:

“Art. 2º Para a implementação dos objetivos do Programa, os agricultores e trabalhadores rurais poderão constituir entidades societárias por cotas em forma consorcial ou condominial, com a denominação de "consórcio" ou "condomínio", nos termos do art. 14 da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964.

§ 1º Para efeitos deste Decreto, adotam-se as seguintes definições:

I - condomínio: agrupamento de pessoas físicas ou jurídicas constituído em sociedade por cotas, mediante fundo patrimonial pré-existente, com o objetivo de produzir bens, comprar e vender, prestar serviços, que envolvam atividades agropecuárias, extrativistas vegetal, silviculturais, artesanais, pesqueiras e agroindústrias, cuja duração é por tempo indeterminado;

(...)

§ 3º O estatuto social do consórcio ou condomínio estabelecerá a forma de adesão, de remuneração e de distribuição dos resultados.”Grifou-se.

Cito, ainda, o art. 45, da Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991, que trata da política agrícola do Brasil:

(...)

Art. 45. O Poder Público apoiará e estimulará os produtores rurais a se organizarem nas suas diferentes formas de associações, cooperativas, sindicatos, **condomínios** e outras, através de:

I - inclusão, nos currículos de 1º e 2º graus, de matérias voltadas para o associativismo e cooperativismo;

II - promoção de atividades relativas à motivação, organização, legislação e educação associativista e cooperativista para o público do meio rural;

III - promoção das diversas formas de associativismo como alternativa e opção para ampliar a oferta de emprego e de integração do trabalhador rural com o trabalhador urbano;

IV - integração entre os segmentos cooperativistas de produção, consumo, comercialização, crédito e de trabalho;

V - a implantação de agroindústrias”.

Como se observa da legislação citada, a união ou 'agrupamento' de pessoas físicas ou jurídicas, para obter determinado objetivo em comum. É uma forma "consorcial" com o intuito de alcançar resultados positivos do trabalho rural, e com a tentativa de simplificação das exigências legais, mas que busca também incentivar a formalização e regularização de postos de trabalho informais, já que as pessoas que formam o Condomínio ou Consórcio simplificado são responsáveis pelas encargos tributários e trabalhistas decorrentes das operações comerciais e da relação trabalhista, de maneira a somar esforços conjuntos, estabelecendo cooperação entre as pessoas envolvidas, mas que nesse caso o Condomínio não teria personalidade jurídica própria, ou seja, não possui capacidade jurídica, apesar de ser exigido pela Receita Federal do Brasil que

essa entidade possua inscrição no CNPJ. Nota-se que, adiante essa conclusão será importante para imputar as responsabilidades necessárias na presente autuação.

Nesse sentido, dispõem os artigos 3º e 4º, da Instrução Normativa da RFB nº 1.634, de 6 maio de 2016, que:

“Art. 3º Todas as entidades domiciliadas no Brasil, inclusive as pessoas jurídicas equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda, estão obrigadas a se inscrever no CNPJ e a cada um de seus estabelecimentos localizados no Brasil ou no exterior, antes do início de suas atividades. (...) Art. 4º São também obrigados a se inscrever no CNPJ:

(...)

II - condomínios edilícios, conceituados pelo art. 1.332 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil);

(...)

XVIII - outras entidades, no interesse da RFB ou dos convenientes”.

Essa exigência condiz naturalmente para que se possa realizar os registros contábeis e financeiros das operações realizadas, necessários para qualquer relação jurídica entre pessoas físicas e jurídicas, haja vista a formalização dessas relações, bem com das consequências tributárias, trabalhistas e administrativas, e demais situações advindas das relações dos negócios jurídicos praticados.

Nesse sentido, na busca de elucidar os conceitos e elementos que permeiam essas figuras jurídicas, cito pesquisas feitas, em especial artigo publicado por Ricardo Varrichio e Eduardo Rosa, em site da instituição PwC Brasil ². Embora não muito comum esse tipo de citação em votos deste Conselho, essa indicação dá grande contribuição ao presente estudo, aclarando os conceitos trazidos à baila, conforme transcrito abaixo, referente às figuras jurídicas aqui analisadas:

"(...)

Na busca por aumento de produtividade, a concentração para produção é uma tendência em diversos segmentos, inclusive no agronegócio, uma vez que permite o aumento na capacidade de investimentos e melhoria na gestão, eficiência operacional, comercial e consequentemente aumento nos índices de produção e resultados.

Essa tendência de concentração não ocorre apenas em relação aos grandes produtores, em sua maioria pessoas jurídicas de grande porte, mas também tem ocorrido na realidade dos produtores rurais pessoas físicas que têm se associado através de dois institutos similares, “Condomínio” ou “Consórcio”.

Tais modelos de associação de produtores têm sido cada dia mais comuns, justamente por atender esse propósito de melhores práticas de governança, gestão e aumento de resultados para não perder competitividade e força no mercado que atuam. Essa busca de eficiência e transparência nas operações é uma nova realidade mundial que exige adaptações das pessoas físicas empresárias.

Embora na prática esses institutos sejam muito semelhantes, para o condomínio a legislação exige um fundo patrimonial pré-existente, onde cada condomínio é proprietário de uma fração ideal do patrimônio, em ambos os casos, são institutos sem personalidade jurídica própria e todas as regras relativas à sua constituição, responsabilidades, administração, investimentos e partilha de resultados são endereçadas através de Instrumento Particular celebrado entre as partes.

² Ricardo Varrichio e Eduardo Rosa são, respectivamente, diretor e gerente sênior da PwC Brasil. Artigo acessado em 02 de maio de 2019, no site <https://www.pwc.com.br/pt/sala-de-imprensa/artigos/condominios-e-consorcios-de-produtores-rurais.html>

Para fins tributários tanto o Condomínio quanto o Consórcio mantêm a tributação como pessoas físicas e é apurada de forma individualizada devendo ser declarado no Demonstrativo de Atividade Rural da DIRPE. Esse tem sido um dos principais atrativos para quem adota esse modelo de operação, pois acreditam que passam a deter maior competitividade sem o ônus tributário de constituir uma pessoa jurídica.

Nesse aspecto, cabe uma ressalva, pois há diversos casos em que a migração para pessoas jurídicas representa maior eficiência tributária, não prevalecendo o paradigma de que é mais econômico a tributação na pessoa física. Praticamente todos os benefícios existentes para pessoas físicas se aplicam para pessoas jurídicas, inclusive a dedução imediata dos gastos com aquisição de implementos agrícolas e a utilização de prejuízos acumulados sem qualquer limitação.

Embora sejam relevantes as vantagens associativas, há pontos de atenção importantes que devem ser observados quanto a associação por meio de Condomínio ou do Consórcio. **O primeiro se relaciona com a responsabilidade ilimitada, pois o patrimônio pessoal estará exposto aos riscos do negócio, quer sejam, trabalhistas, ambientais ou mesmo tributários.** Outro ponto de atenção é a menor atratividade de investidores de capital nesses modelos, pois esses institutos se demonstram de maior fragilidade societária quando comparado com associação por meio de pessoas jurídicas. Por último, a abertura de sucessão patrimonial, causa mortis ou em vida, pode gerar desgastes entre os produtores associados.

Para tornar o entendimento ainda mais compreensível e aprimorar a didática sobre o tema aqui debruçado, transcrevo parte do voto proferido no processo n.º 10820.001841/2007-19, Acórdão n.º 140200.567, julgado em 26 de maio de 2011, de relatoria do Conselheiro Antônio José Praga de Souza, em igual situação dos autos:

"(...)

"Trata a lide de questões relativas a “condomínios de empregadores rurais”, que serão analisadas para o deslinde da lide.

Como se vê do relatório acima, a fiscalização contesta a formação do “Condomínio de Produtores JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA FERNANDES NETO E OUTROS” sob o entendimento de que tal condomínio fora formado por “sócios” (sic) pertencentes à empresa Clealco Açúcar e Alcool, cuja finalidade seria a venda de cana-de-açúcar para a Clealco. Enfatizou a fiscalização que os resultados obtidos pelo condomínio eram rateados proporcionalmente a participação dos “sócios” na Clealco, ao invés de basear-se na produção de cada propriedade. Portanto, a questão central da lide reside em definir-se se o “Condomínio de Produtores JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA FERNANDES NETO E OUTROS”,

Para melhor situarmos o nosso entendimento necessário ter-se em mente o conceito de Condomínio/Consórcio simplificado de empregadores rurais.

O consórcio/condomínio de produtores rurais, afeito ao direito previdenciário – que é direito público – guarda, naturalmente, suas peculiaridades. Observe-se, por exemplo, que o documento comprobatório da existência do consórcio/condomínio de produtores rurais, e que faz às vezes de um ato constitutivo, embora não o seja, deve ser levado a registro no cartório de títulos e documentos.

Assim, pode-se dizer que o consórcio de produtores rurais é, em si, um ente despersonalizado, formado pela união de produtores rurais pessoas físicas por meio de um documento levado a registro no órgão competente e equiparado, para fins previdenciários, ao empregador rural pessoa física. Tem por finalidade permitir a contratação de trabalhadores para prestação de serviços, exclusivamente aos seus integrantes, sendo outorgados a um dos produtores poderes (mandato) para contratar e gerir a mão-de-obra a ser utilizada em suas propriedades.

Acredita-se que o objetivo desta união está em fazer com que os produtores rurais regularizem a contratação da mão-de-obra e racionalizem custos no cumprimento da

legislação trabalhista e previdenciária. Buscou-se, ao que parece, uma otimização das relações estabelecidas entre o Ministério do Trabalho e os trabalhadores rurais, facilitando também o trato das relações de natureza previdenciária fixadas entre o conjunto dos produtores rurais reunidos em consórcio e autarquia previdenciária. Isto porque o consórcio simplificado de produtores rurais se consubstancia numa técnica que viabiliza a atividade produtiva de todos os consorciados, mercê da regularização das carteiras de trabalho dos empregados. A representação em juízo e fora dele ficaria a cargo daquele produtor rural em cujo nome foi registrado o consórcio, a despeito da solidariedade – de natureza legal existente entre todos os seus membros no que tange às obrigações de natureza previdenciária.

Isto posto, pode-se vislumbrar no consórcio/condomínio de produtores rurais as seguintes características:

- a formalização do consórcio será feita através de documento registrado em cartório de títulos e documentos;
- o documento conterá a identificação de cada produtor, seu endereço pessoal e o de sua propriedade bem como o respectivo registro no INCRA ou informações relativas à parceria, arrendamento e a matrícula CEI de cada um dos produtores rurais;
- cada integrante do consórcio terá uma matrícula específica no Cadastro Específico do INSS CEI;
- o consórcio será matriculado no Cadastro Específico do INSS CEI em nome do empregador a quem hajam sido outorgados os poderes para contratar e gerir a mão de obra;
- os produtores rurais integrantes do consórcio serão solidariamente responsáveis em relação às obrigações previdenciárias e trabalhistas;
- cada produtor terá duas matrículas CEI, uma individual – por meio da qual serão recolhidas as contribuições de seus empregados permanentes e sobre a comercialização de sua produção rural, outra coletiva na qual serão recolhidas as contribuições dos empregados comuns;
- o consórcio deverá preencher e recolher a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP por meio magnético, através do SEFIP, em relação aos empregados comuns ao condomínio.

Importante, também, destacar as orientações das SRRF da 1ª, 6ª e 8ª RF, emanadas nos processos de consulta formulados por diversos contribuintes, produtores rurais, acerca do condomínio/consórcio de simplificado de empregadores rurais.

A SRRFB da 8ª RF, ao solucionar as consultas: 292, 307, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 316, 317, 318, 319, 320, 321, 322, 323, 324, 325, 326, 327, 328, 329, 330, 331, 332, 333, 334, 335 e 336, de 2007, efetuadas por vários condomínios de empregadores rurais, situados no Estado de São Paulo assim se pronunciou, verbis:

(...)

Conclusão 14. Tendo em vista o exposto, soluciono a presente consulta declarando que as entidades constituídas nos moldes do art. 25-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, regulamentado pelo art. 200A do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, na alteração promovida pelo Decreto nº 4.036, de 26 de novembro de 2001, denominadas por “consórcio simplificado de produtores rurais”, “consórcio de empregadores rurais pessoas físicas” ou “condomínio de empregadores rurais pessoas físicas”, embora não tendo personalidade jurídica, estão sujeitas a inscrição no CNPJ. Não estão, porém, obrigadas a entrega da DIPJ, uma vez que não são condomínios ou consórcios constituídos sob forma de sociedade por cotas, aos quais se refere art. 1º da IN SRF nº 257, de 11 de novembro de 2002. Para a fiscalização o referido ato teria sido premeditado”.

Superada essas definições, passamos então a analisar a aplicação dos conceitos atribuídos ao caso concreto dos autos, consoante a acusação de utilização do Condomínio para ocultar a ocorrência das contribuições previdenciárias Sociais.

Para desconfigurar a figura jurídica do Condomínio Fábio Aparecido Barriento Miguel e outros, a fiscalização desconsiderou o Condomínio e passou a tratá-la para fins da exigência do tributo como pessoa jurídica de fato, em razão de "confusão" identificada nas operações entre a empresa do Sr. Fábio Aparecido Barriento Miguel, a denominada FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA. e o Condomínio em que ele integra/integrou como Presidente administrador (segundo consta da ata de registro do condomínio, o Sr. Fábio seria o "cabeça" das operações).

Conforme se verifica dos autos, e do TVCF, a empresa que o Sr. Fábio detinha 95% das cotas sociais, foi constituída em 2002 e teve a seguinte evolução contratual:

"4 - DA CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA

Conforme registro na Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, sob o nº35118432353, foi constituída a Firma Individual FABIO A.B. MIGUEL MONTE APRAZÍVEL, com início de atividade em 20/03/2002, tendo como objeto social o Comércio varejista de implementos agrícola em geral, com endereço localizado na Rua Iolanda Luvarde Julio n.º6, fundos - no bairro Jardim Europa no Município de Monte Aprazível - SP, tendo como titular o Sr. Fabio Aparecido Barriento Miguel, portador do CPF N°058.355.038-06 e inscrita no CNPJ sob o nº-05.067.106/0001-26. (doe. fls.893)

- Em 25-04-2003, foi o endereço da sede alterado para Avenida Natalino Mínci nº650 - Mini Distrito Industrial, no Município de Monte Aprazível - SP.(doc. fls.894)

4.3 - Em 21-08-2003, foi alterada a atividade econômica para Comércio a varejos de combustíveis e lubrificantes para automóveis; comercio a varejo de peças e acessórios para veículos automotores; cultivo de cana de açúcar; agropecuária; outras atividades de serviços relacionados com agricultura.

- Em 10-02-2005, registro de desenquadramento de Microempresa - ME e enquadramento de EPP - empresa de pequeno porte.

- Em 28-07-2006, alterou a atividade econômica para: 1 Atividades de corte, plantio e preparo de solo. 2 Cultivo de cana de açúcar. 3 Transporte de carga em geral, municipal.

- Em 18-02-2008, alterou a atividade econômica para: 1º Prestação de serviços de preparo de solo, plantio, cultivo, corte, carregamento, reboque e transporte de cana-de-açúcar. 2º Locação de máquinas e equipamentos.

- Em 17-04-2009, alterou a atividade econômica para: 1º Prestação de serviços de preparo de solo, plantio, cultivo, corte, carregamento, reboque e transporte de cana-de-açúcar. 2º A produção e fornecimento de cana-de-açúcar. 3º Locação de máquinas, equipamentos, caminhões, reboques e similares. Alteração essa ratificada em 25-03-2010 pela averbação n.º 077.182/10.8.

4.8 - Em 19 de junho de 2012, registro sob o nº3522666754-4, alterou a razão social para FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA, tendo como sócios o Sr. FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL e MARIA APARECIDA BARRIENTO MIGUEL, ficando o capital social distribuído da seguinte forma:

SÓCIOS QUOTAS VALOR %

Fabio Aparecido Barriento Miguel 23.750 R\$-23.750,00 95% Maria Aparecida Barriento Miguel 1.250 R\$- 1.250,00 5% TOTAL DO CAPITAL SOCIAL 25.000 R\$-25.000,00

Consta, ainda, que a administração da sociedade será exercida pelo sócio Fabio Aparecido Barriento Miguel.

OBJETO SOCIAL

O objeto social será a prestação de serviços de preparo de solo, plantio, cultivo, corte, carregamento, reboque; o transporte de cana-de-açúcar; a locação de máquinas, equipamentos, caminhões, reboques e similares e a produção e fornecimento de cana-de-açúcar.

4.9 - Em 20-06-2014, consolida-se o contrato social com a seguinte redação:

- A sociedade girará sob o nome empresarial de FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA. e terá sua sede instalada na cidade de Monte Aprazível - SP à Avenida Natalino Minucci nº700, distrito industrial.

- **ADMINISTRAÇÃO** - A administração da sociedade será exercida por Fabio Aparecido Barriento Miguel.

- **DO OBJETO SOCIAL** - O objeto social será o transporte de cana-de-açúcar municipal; a locação de máquinas, equipamentos, caminhões, reboques e similares; a prestação de serviços de preparo de solo plantio, cultivo, corte, carregamento, reboque.

4.10 - Em 13-05-2015, o objeto social será o transporte de cana-de-açúcar municipal; a locação de máquinas, equipamentos, caminhões, reboques e similares; a prestação de serviços de preparo de solo plantio, cultivo, corte, carregamento, reboque, manutenção e reparação de máquinas e equipamentos para agricultura e pecuária, serviço de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores”.

Já o Condomínio Fábio Aparecido Barriento Miguel e Outros, possuiu como principal atuação o seguinte:

"5 - DA CONSTITUIÇÃO DO CONDOMÍNIO FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS

5.1 - Conforme registro sob o nº-000/011090-L.B-16, foi constituído o Condomínio denominado FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL e OUTROS.

5.2 - A ATA DE CONSTITUIÇÃO DE CONDOMÍNIO DE EMPREGADORES RURAIS PARA CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA DE TRABALHADORES RURAIS COM RESPONSABILIDADE MÚTUA, encontra-se acompanhada de LISTA DE PRESENÇA, assinada pelos presentes na assembléia que aprovou, por aclamação e unanimidade, o Contrato Particular de Responsabilidade Mútua para Contratação de trabalhadores rurais, (doe. Fls.126 A 128).

5.2.1 - Informa a Ata de Constituição, que aos quinze dias do mês de janeiro de 2009, às 18:00 horas, reunidos em primeira convocação, à Avenida Natalino Minucci nº650, Distrito Industrial na cidade de Monte Aprazível-SP, cuja lista de presença encontra-se em anexo, foi instalada a assembléia e assumiu a presidência o Sr. FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL, que finda a leitura do Contrato Particular de Responsabilidade Mútua Para Contratação de

Mão de Obra de Trabalhadores Rurais, foi o contrato submetido à votação, verificando-se ter sido aprovado por aclamação e unanimidade.

Cumpridas as formalidades legais, o presidente declarou definitivamente **constituído o Condomínio ou Consórcio de Empregadores Rurais para contratação de mão de obra de trabalhadores rurais a ser empregada única e exclusivamente na atividade rural, com responsabilidade mútua de todos os membros que participarão, proporcionalmente, ao volume de utilização de mão de obra, responsabilizando igualmente pelos encargos fiscais, trabalhistas e previdenciários**, condomínio este que denominar-se-á FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS.

5.3 - Consta na cláusula 2ª do Contrato Particular de Responsabilidade Mútua para Contratação de Trabalhadores Rurais, que os contratantes condôminos, reunidos sob o nome de FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS, com escritório na Avenida Natalino Minucci, nº650, Distrito Industrial, na cidade de Monte Aprazível-SP, contratarão pessoas físicas ou jurídicas para administrarem o condomínio (doc. Fls.129 A 145)

5.4 - Registra na cláusula 3.ª que os contratantes condôminos declaram neste ato que estão assumindo a responsabilidade mútua pelos encargos, contribuições, tributos federais, estaduais, municipais, trabalhistas e previdenciários de todos os trabalhadores contratados em nome do condomínio.

5.5 - De acordo com a cláusula 4.a, os trabalhadores contratados em conjunto prestarão serviços exclusivamente nas propriedades rurais próprias dos contratantes condôminos, além daquelas que vierem a ser por eles adquiridas, contratadas por arrendamento, locação ou parcerias agrícolas, desde que inclusas em termos de adendo a este, procedido o respectivo registro no órgão competente.

5.6 - A cláusula 5.a, do Contrato Particular de Responsabilidade Mútua, **prevê que para atender necessidades de funcionamento, o condomínio poderá adquirir, alugar, arrendar ou solicitar a prestação de serviços de veículos, tratores, máquinas e implementos de terceiros, pessoas físicas ou jurídicas, escritórios especializados, assessoria técnica, gerenciamento, administração terceirizada, e o que se fizer necessário para a obtenção do objetivo comum.**

5.7 - Na cláusula 6ª consta que o "cabeça" do condomínio será FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL, indicado neste ato por todos os produtores integrantes do condomínio, com poderes para admitir e demitir empregados, como também plenos poderes para admitir e excluir integrantes deste condomínio, e assinar todos os documentos exigidos por lei.

Parágrafo Único: O cabeça acima indicado poderá mediante procuração pública específica, autorizar outra pessoa integrante ou não do condomínio a realizar os atos acima especificados.

Na comparação da empresa do Sr. Fábio e do Condomínio constituído verifico que estaria dentro do enquadramento da própria constituição do condomínio a contratação de **serviços de veículos, tratores, máquinas e implementos de terceiros, pessoas físicas ou jurídicas, escritórios especializados, assessoria técnica, gerenciamento, administração terceirizada, e o que se fizer necessário para a obtenção do objetivo comum.**

Ora, justamente essa era a incumbência do Sr. Fábio, facilitar a contratação de profissionais que pudessem atuar nas atividades rurais dos Condôminos. Até aqui, não vejo nenhuma irregularidade quanto a isso.

Ocorre que, a fiscalização constatou a contratação de profissionais para desenvolver suas atividades para os Condôminos, mas que em verdade atuavam também para a FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA. Os referidos foram contratados para as seguintes funções, verificando-se também as seguintes situações:

FUNÇÕES:

- Soldador; (**doc. fls.7.584 a 7.587**)
- Funileiro; (**doc. fls.7.588 a 7.589**)
- Mecânico de frotas; (**doc. fls.7.590 a 7.605**)
- Eletricista de frotas; (**doc. fls.7.606 a 7.609**)
- Auxiliar de eletricista de frotas; (**doc. fls.7.610**)
- Auxiliar de oficina; (**doc. fls.7.611 a 7.612**)
- Supervisor de manutenção; (**doc. fls.7.613**)
- Borracheiro; (**doc. fls.7.614 a 7.620**)
- Frentista; (**doc. fls.7.621 a 7.624**)
- Supervisor de transporte; (**doc. fls.7.625 a 7.626**)
- Motorista; (**doc. fls.7.627 a 7.696**)
- Operador de máquinas; (**doc. fls.7.697 a 7.711**)
- Porteiro; (**doc. fls.7.712 a 7.718**)
- Auxiliar de almoxarifado; (**doc. fls.7.719 a 7.721**)
- Auxiliar de compras; (**doc. fls.7.722**)

9.3 - Documentos solicitados, disponibilizados com fornecimento de cópias pela empresa FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA, demonstram que Trabalhadores contratados com vínculos empregatícios formais com o " Condomínio desenvolvem suas funções prestando serviços para a empresa FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA, conforme especificado abaixo:

9.3.1 - Documentos de trabalhadores com vínculos empregatícios com a empresa FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA, tais como Perfis Profissiográficos Previdenciários, rescisões contratuais, avisos prévio e contratos de trabalho são assinados pelo Sr. Luiz Paulo dos Santos, (**doe. fls.7.781 a 7.858**)

9.3.2 - Da mesma forma, Rescisões contratuais e Avisos prévio são assinados pelo Sr. Marcelo Junio Gouveia, (**doe. fls.7.859 a 7.929**)

- Assim como Aviso prévio e rescisão contratual, assinados pela Sra. Silvana Aparecida Duarte, (**doe. fls.7.930 a 7.934**)

- Pedidos de compras de mercadorias realizadas pela empresa FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA, são emitidos pelo Sr. Odalício Antonio Felix Filho, (**doe. fls.7.935 a 7.958**)_

- Requisições de materiais assinadas e notas fiscais de compras são assinadas pelo Sr. Ezequiel de Carvalho Cunha, autorizando a compra e recepcionando a entrada de materiais adquiridos pela empresa FM AGRÍCOLA, (**doc. fls.7.959 a 7.993**)

- Requisições e pedidos de materiais assinados e notas fiscais de compras, são assinadas pelo Sr. Kleber Domingues Montanare, autorizando a compra e recepcionando a entrada de materiais adquiridos pela empresa FM AGRÍCOLA, (**doc. fls.7.994 a 8.020**)

- Notas fiscais de compras realizadas pela empresa FM AGRÍCOLA são assinadas pelo Sr. Lucas Fernando de Brito, recepcionando materiais adquiridos, **(doc. fls.8.021 a 8.037)**
- Notas fiscais de compras realizadas pela empresa FM AGRÍCOLA são assinadas pelo Sr. Élder de Assis Soares, recepcionando materiais adquiridos, **(doc. fls.8.038 a 8.045)**
- Requisição da empresa FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA, é emitida pelo Sr. Breno Polotto da Costa, autorizando acondicionamento em turbo. **(doc. fls.8.046 a 8.048).**
- Notas fiscais de compras de combustíveis (óleo diesel) adquiridos pela empresa FM AGRÍCOLA, são recepcionados pelo Sr. Alderis José dos Santos, **(doc. fls.8.049 a 8.051).**

Diversas são as circunstâncias que levaram a fiscalização a entender que houve a utilização indevida do Condomínio para beneficiar atividades da empresa FM AGRÍCOLA LTDA., no que diz respeito à tributação em caracterização de vínculos empregatícios. Contudo, entendo que tal fato não imputa aos Condôminos a responsabilização por tais atos, conforme se verá a seguir.

Esse entendimento se interliga com a conclusão da DRJ de origem, que excluiu do polo passivo da ação as responsabilidades solidárias de mais de 88 condôminos, bem como dos Senhores Srs. Luiz Paulo dos Santos e Silvana Aparecida Duarte que integravam, por meio de Assembleia-Geral, os cargos de administradores, mais precisamente de gestão de pessoal.

Mesmo porque, ao que tudo indica dos autos todo o procedimento formal de registro e atividade do condomínio foi devidamente realizado, tais como manter o livro caixa em dia e organizado.

Em sua defesa, os recorrentes alegam que tanto o fisco quanto a decisão de primeira instância teria desconsiderado os documentos formais apresentados, válidos e idôneos, conforme suas alegações:

"No mesmo sentido, a demonstrar a existência do Condomínio **RECORRENTE**, constam dos autos reclamações trabalhistas ajuizadas por trabalhadores que prestavam serviços aos produtores rurais condôminos (Doe. 05, da Impugnação).

Portanto, ao contrário do quanto consta da r. decisão de primeira instância, estamos diante de Condomínio válido, juridicamente existente e fomentado pelo Ministério do Trabalho e Emprego e pelas Delegacias Regionais do Trabalho, revelando-se descabida, portanto, sua equiparação a uma empresa prestadora de serviços, dado que não houve fraude tributária, tampouco simulação.

Não se trata de entidade existente apenas "no papel", mas de entidade que efetivamente existe e que desempenha as funções para as quais restou concebida.

De fato, conforme se deduz dos Livros Razão e Diário encartados às fls. 3.152/4.374 dos autos do processo administrativo, trata-se de Condomínio que sempre manteve regulares suas obrigações fiscais e tributárias, além de sua contabilidade, pela qual se denota que o Condomínio ora **RECORRENTE** sempre funcionou em consonância com a legislação, cumprindo suas obrigações e recolhendo os tributos e encargos correlatos às atividades desempenhadas.

No mesmo sentido, os DARFs e extratos obtidos junto ao **sítio** da Receita Federal do Brasil e que acompanham a peça defensiva, deixam evidente que o Condomínio ora **RECORRENTE** cumpre regularmente as obrigações fiscais e trabalhistas afetas às suas atividades (Doe. 06, da Impugnação)".

Nesse ponto, a DRJ de origem se posicionou pelo seguinte (e-fl. 23.714):

"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. 173/637 do processo administrativo, permite visualizar a mecânica de ingresso e saída dos condôminos produtores rurais, constituindo, ademais, prova cabal existência do Condomínio.

Essa alegação não merece ser acolhida a alegação, uma vez que **não** houve a descaracterização da personalidade jurídica do Condomínio de Produtores Rurais/"Fábio Aparecido Barriento Miguel 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 Condomínio de Produtores Rurais/"Fábio Aparecido Barriento Miguel e Outros" prestaram serviços **tanto** para os produtores rurais não inscritos neste Condomínio (arrolados no item 2.4.7 do TVCF, fls. 8.939/9.018), conforme documentos de fls. 638/892, **como** para a empresa FM Serviços Agrícola Ltda (CNPJ 05.067.106/0001-26). E isso **não** permite que o ora noticiado 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 do consórcio, que nesta hipótese é equiparado a empregador rural pessoa física".

Nesse sentido, é importante ressaltar que diferente do que aduz a recorrente, a fiscalização entendeu que houve: *i)* desconsideração do Condomínio para fins das exigências da contribuição tributária; *ii)* responsabilização integral de todos os Condôminos; *iii)* responsabilização das empresas que participaram e obtiveram suposto benefício com as operações atribuindo o vínculo empregatício; *iv)*, participação de grupo econômico, *v)* e responsabilização do presidente do condomínio e responsável pela empresa FM Agrícola, bem como do operador financeiro do Condomínio.

Já por outro lado, a decisão de primeira instância entendeu que não houve a pura e simples desconsideração do Condomínio, mas sim reclassificação para tributar os fatos geradores como se empresa fosse, incluindo a empresa FM Agrícola como responsável solidária, vez que o Condomínio também atuou comprovadamente para obter lucros, prestando serviços para terceiros não Condôminos, desnaturalizando assim os fins para o qual estava proposta sua atuação inicial, mesmo que num curto espaço de tempo (2011 e 2012), da qual também é elemento para a cobrança das contribuições previdenciárias devidas. Porém, como já dito, com a exclusão dos condôminos, dos quais que diante de todos os fatos narrados, igualmente à decisão de primeira instância, não verifico a responsabilidade dos condôminos.

DO GRUPO ECONÔMICO E DA SOLIDARIEDADE

Cabe mencionar que, mesmo que haja interpretação equivocada sobre uma possível reclassificação na decisão *a quo*, do qual contestou a recorrente, alegando que a decisão de primeira instância tornou o auto de infração em uma reclassificação que não constava na atuação, em alteração do critério jurídico adotado pelo lançamento, e que mesmo que nesse

caso onde pudéssemos considerar um possível equívoco nessa premissa, pende a acusação formal no TVCF de "grupo econômico", conforme se transcreve parte da conclusão:

"Todos os fatos e documentos que caracterizam o grupo estão relatados e juntados no processo administrativo **n.16004.720232/2016-53**.

O crédito tributário em comento foi lançado em nome do Condomínio denominado FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL E OUTROS, vez que analisando a documentação apresentada **e juntada no processo administrativo, verificamos que o "Condomínio" de fato participou livremente no mercado de prestação de serviços e juntamente com a empresa FM SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA formam um grupo econômico de fato.**

(...)

A solidariedade entre as empresas integrantes de um mesmo grupo econômico, para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, obrigação principal, vem expressamente prevista nos dispositivos legais: Artigo 2º da CLT; inciso IX do artigo 30 da Lei do Custeio da Previdência Social n.8.212, de 24 de julho de 1.991, com redação alterada pela Lei n.8.620/93; artigo 121, incisos I e II; artigo 124; artigo 128, estes do Código Tributário Nacional; Lei n. 6.404, de 15/12/1976, artigo 265, parágrafo primeiro e segundo e artigo 267; artigo 222 do Regulamento aprovado pelo Decreto n.3.048/1999".

Nos termos do Art. 494 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, há a caracterização de grupo econômico quando:

"494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Art. 495. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência".

Da leitura do TVCF foi usado como fundamento da caracterização do "grupo econômico de fato" e das disposições constantes do inciso IX, do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, assim transcrito:

"Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IX as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei";

Tal dispositivo é repetido pelo art. 222 do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº. 3.048, de 06/05/1999):

Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento (redação dada pelo Decreto nº4.032, de 2001).

E também pela Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18/12/2003, vigente à época do lançamento:

"Em face deste arcabouço legal, identificada a existência de "grupo econômico de qualquer natureza" (portanto, inclusive os "de fato"), é exigível a contribuição previdenciária de qualquer de seus integrantes, por força da responsabilidade solidária".

O Código Tributário Nacional também prevê expressamente essa possibilidade, no art. 124, *in verbis*:

Art. 124 São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II- as pessoas expressamente designadas por lei. Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Assim, restou comprovado nos autos que os funcionários que eram formalmente contratados pelo Condomínio e também prestavam serviços para a empresa do Senhor Fábio (FM AGRÍCOLA), tendo, inclusive, o mesmo endereço de sede do Condomínio, constituindo-se em uma confusão no processo de contratação de pessoal, incluindo também postos de trabalho no mínimo duvidosos para a atuação que o Condomínio é permitido.

Em seu recurso a responsável alega o seguinte:

" (...)

Constatação Fiscal (fls. 21/22) executam trabalho comum, atendendo, portanto, os produtores rurais que integram o Condomínio RECORRENTE.

Basta um pouco de conhecimento sobre o setor sucroalcooleiro para concluir que um Condomínio de produtores rurais concebido para fazer plantio, corte, carregamento e transporte de cana de açúcar dos condôminos necessita de um mecânico, de um frentista, de um borracheiro, de um soldador, de um eletricitista, de um funileiro, de motoristas, etc.

Ou por acaso é possível realizar a colheita e o transporte da cana até a Usina sem a existência de tratores, caminhões de transbordos, dentre outros equipamentos????

E, se há necessidade de maquinário para a execução da atividade-fim do Condomínio RECORRENTE, por óbvio que é legítima a contratação de um frentista, de um borracheiro, de um soldador, de um eletricitista, de um funileiro e de motoristas.

As máquinas agrícolas dos produtores rurais integrantes do Condomínio RECORRENTE necessitam de manutenção, por isso a contratação de borracheiro, soldador, funileiro, mecânico e eletricitista.

Um caminhão, ou mesmo um trator, precisam de combustível para funcionamento, o que explica a necessidade de contratação de frentista e de motoristas, afinal de contas, os produtores rurais integrantes do Condomínio RECORRENTE não possuem veículos guiados automaticamente.

Tudo isso soa óbvio a qualquer pessoa que conheça um pouco da mecânica da atividade sucroalcooleira, o que parece não ser o caso do i. Fiscal autuante, que, de forma descabida e desarrazoada, tentou sustentar que funcionários formalmente registrados no Condomínio RECORRENTE prestariam serviços à FM Serviços Agrícolas.

E o pior é que, mediante desprezo da realidade subjacente e sem sequer avaliar as provas coligidas aos autos, a r. decisão de primeira instância, de forma rasa e superficial, manteve a autuação.

Contudo, é mentirosa e destituída de elementos de prova a afirmação segundo a qual funcionários formalmente registrados no Condomínio RECORRENTE prestariam serviços à empresa FM Serviços Agrícolas.

Isto jamais ocorreu, sendo certo que os funcionários do Condomínio RECORRENTE prestam serviços apenas aos produtores rurais condôminos.

O frentista, o soldador, o motorista elencados no Termo de Verificação Fiscal são funcionários do Condomínio RECORRENTE e a ele prestam seus serviços.

Outrossim, em razão da omissão do legislador no que tange à efetiva regulamentação do Consórcio Simplificado de Empregadores Rurais e tendo em vista o caráter protetivo e a rigidez imanente à legislação do trabalho, os produtores rurais reunidos em condomínio tiveram de compatibilizar as contratações de trabalhadores às necessidades do setor.

A Norma Regulamentadora 31, do Ministério do Trabalho e Emprego, conforme já destacado, impõe aos Condomínios de produtores rurais que instituem SESTR (Serviço Especializado em Segurança e Saúde no Trabalho Rural), CIPATR (Comissão Interna de Prevenção de Acidentes do Trabalho Rural), exigindo, ainda, que tenham em seus quadros psicólogo, enfermeiro do trabalho, auxiliar de enfermagem, técnicos de segurança do trabalho, dentre outros.

É óbvio que toda essa estrutura e a complexidade gerada a partir das exigências feitas pela legislação do trabalho acaba exigindo do Condomínio que tenha funcionário que promova a gestão administrativa.

O que se está a dizer, portanto, é que **a figura do Condomínio, ou Consórcio Simplificado de Empregadores Rurais, não pode ser analisada de forma míope e dissociada da complexidade inerente ao setor e do louvável espírito protetivo das normas trabalhistas.**

É impossível oferecer adequadas condições de trabalho a um trabalhador sem um enfermeiro, um psicólogo, sem a disponibilização de ônibus para que os funcionários sejam conduzidos com segurança até as propriedades rurais dos condôminos.

E uma exigência acaba levando à outra, já que, para conduzir o ônibus, há necessidade de um motorista, além de operadores e tratoristas que possam executar a atividade fim, qual seja, colheita, corte e carregamento da cana.

Um Condomínio de Produtores Rurais também precisa fornecer aos diversos trabalhadores cestas básicas, EPIs (equipamentos de proteção individual), utensílios de moradia (chuveiro, fogão, geladeira), adquirir insumos, tornando necessária, assim, a contratação de auxiliar de almoxarifado e de compras.

Por vezes se revela igualmente necessária a locação de equipamento, ou máquina agrícola, não titularizado por nenhum dos condôminos produtores rurais, como um ônibus, um trator, uma plantadora, um caminhão, etc”.

Diferente do que alegam os recorrentes a figura do Condomínio, acima de que tudo já foi dito, surgiu para facilitar e viabilizar a atividade rural, incentivando a formalização de postos de trabalhos, dentro do possível, com a indicação de contratações de trabalhadores que muitas vezes estavam fora da formalidade necessária para as normas trabalhistas. Laboravam também trabalhadores na área da psicologia, enfermeiros, setor administrativo dentre outros no Condomínio ou na empresa do Sr. Fábio. Nesse aspecto algumas atividades eram no mínimo estranhas à produção Agrícola.

Conforme se verifica dos diversos fatos levantados pelo fisco, são vários as circunstâncias e acusações que levaram a conclusão de grupo econômico de fato, conforme bem relatado pela DRJ.

Assim, a possibilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre integrantes de um "grupo econômico", seja ela "de direito" ou "de fato" tem fundamento nos incisos I e II do artigo 124 do Código Tributário Nacional (por expressa determinação legal), que nos leva ao inciso IX do artigo 30 da Lei 8.212/1991, nos casos em que se constata a "confusão patrimonial" (interesse comum no fato gerador).

DA SOLIDARIEDADE DOS ADMINISTRADORES DO CONDOMÍNIO

Na presente atuação foi imputada as responsabilidades dos administradores do Condomínio:

Fábio Aparecido Barriento Miguel (Presidente do Condomínio de Produtores Rurais)	CPF. 058.355.038-06	responsável solidário pessoa física - responsabilidade mantida na decisão da DRJ
Márcio Luiz Miguel (Administrador dos recursos financeiros do Condomínio)	CPF. 279.915.868-47	responsável solidário pessoa física - responsabilidade mantida na decisão da DRJ
Luiz Paulo dos Santos (Gestor de pessoal)	CPF. 389.367.568-00	Responsabilidade excluída solidária
Silvana Aparecida Duarte (Gestora de pessoal)		Responsabilidade excluída solidária

Nesse sentido, no que diz respeito à solidariedade, em análise harmônica do Recurso Voluntário dos Sr. MÁRCIO LUIZ MIGUEL e do Sr. FÁBIO APARECIDO apresentado nas e-Fls. 24.018 e seguintes, para com as demais argumentações trazidas ao feito passo a analisar.

No que diz respeito ao Sr. Fábio, vejo que não há como afastar sua responsabilidade. É o beneficiário direto das operações realizadas no Condomínio, uma vez que sua empresa tinha benefícios com a utilização da mão de obra aproveitada.

Somado a isso, incorreu em erro o Condômino de prestar serviços nos anos de 2011 e 2012, sob o comando do Sr. Fábio (Presidente), mesmo que seja por motivos alheios a sua vontade, conforme bem explicado no seu recurso, mas que mesmo assim infringiu dispositivo legal (art. 25-A da Lei nº 8.212/91 e art. 200-A do Decreto 3.048/99), onde menciona a exclusividade de trabalhadores para atuar ao Condomínio.

Nesse sentido, poderia, portanto, a fiscalização considerar somente esse período para então exigir as contribuições previdenciárias, dada a descaracterização do ato cooperado? A resposta passa pelo quesito específico de que a fiscalização não apontou somente esse problema na atuação do Condomínio, mas pesa a questão de vínculo empregatício dos empregados da

empresa FM Agrícola, da qual funcionários do Condomínio trabalhavam em diversos setores da empresa do Sr. Fábio.

Apurou, ainda, o Sr. fiscal que a base de cálculo se deu em razão do período em que os funcionários estiveram contratados tanto no condomínio quanto na empresa FM Agrícola LTDA., de responsabilidade também Senhor Fábio. Assim, conforme se verificou da base de cálculo foram as informações prestadas em GFIPs pelo próprio Condomínio que serviram de base para apuração do *quantum* a ser exigido.

Nesse quesito, constatou-se a transmissão durante anos de GFIPs dos funcionários que também laboravam na empresa do Sr. Fábio (FM Agrícola LTDA.).

Assim, diante de todos os elementos compreendo que a Solidariedade do Sr. Fábio Aparecido deve ser mantida.

Já quanto ao Senhor Márcio Luiz Miguel entendo que falta uma acusação mais robusta e concreta, além da realização operacional financeira no Condomínio. Senão vejamos.

O Sr. Márcio realizava operações financeiras do Condômino em total confiança ao Sr. Fábio Aparecido Barriento Miguel, do qual detinha amplos poderes para tanto, também segundo consta da acusação fiscal teve benefícios quanto às prestações de serviços realizadas para o Condomínio, segundo consta do relatório fiscal:

“ Atendendo Intimação Fiscal, a empresa Oeste Paulista Administração de Patrimônio Eireli informou que os pagamentos realizados ao Sr. MÁRCIO LUIZ MIGUEL correspondem a serviços de colheitas realizados pelo Condomínio FABIO APARECIDO BARRIENTO MIGUEL e OUTROS, inscrito no CEI 51.201.92258-81. (doe, fls.55 a 57).

(...)

2.4.1 - Comprovante de Operação - 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 Sr. MÁRCIO LUIZ MIGUEL, CPF Nº279.915.868-47, conta bancária nº12.081-2 agência 0145 mantida"

Ocorre que o Senhor Márcio detinha uma empresa menor, e que segundo se percebe da acusação fiscal prestou serviço de forma eventual, em períodos pontuais. Assim, entendo não ter a fiscalização apontado mais elementos que comprovasse o critério de benefício com as operações.

O Sr. Márcio também não constou em nenhuma alteração contratual da empresa do Sr. Fábio Aparecido Barriento Miguel, o que no meu entender afasta o elemento da solidariedade.

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

“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).

§ 2º 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)''.

Utilizo pois o critério da decisão de primeira instância que afastou a responsabilidade dos administradores de gestão de pessoal, para afastar também a solidariedade do operador financeiro do Condomínio, mantendo a responsabilidade do Presidente do Condomínio (Sr. Fábio Aparecido Barriento Miguel) MÁRCIO LUIZ MIGUEL.

DO PEDIDO DE APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS.

A recorrente pede ainda o aproveitamento do recolhimento feito. A DRJ de origem se pronunciou pelo desconhecimento de valores recolhidos. Somente foram informados em GFIPs e não recolhidos, conforme se apurou termo de verificação fiscal.

Com isso, a prova de recolhimento deveria partir da recorrente, informando essa apuração e recolhimento, de preferência indicando onde nos autos estaria essa prova, bem como o período recolhido. Fato que não ocorreu nos autos, tendo a alegação genérica de que houve recolhimento e deveria ser abito o valor já recolhido pelo condomínio. Contudo, a fiscalização apurou que não houve recolhimento dos valores devidos.

DA APLICAÇÃO DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Segundo a acusação fiscal, foi aplicada a multa qualificada nos seguintes moldes:

20 - - Foi aplicada a multa qualificada de **150%** (cento e cinquenta por cento) - não recolher e não declarar - sonegação fiscal/duplicada, prevista no artigo 44, I, § 1º da Lei nº 9.430, de 27/12/96, pelos motivos a seguir explanados.

- Conforme demonstrado nos tópicos anteriores e documentos juntados ao processo administrativo **n. 16004.720232/2016-53**, ficou evidente que os administradores intencionalmente permitiram e agiram ao longo dos anos de forma a disfarçar a existência de uma verdadeira atividade do "Condomínio" Fabio Aparecido Barriento Miguel e Outros.

A simulação configura-se através de inúmeras e sólidas evidências, quando as circunstâncias indicam discordâncias entre o fato concreto e a forma com a qual o mesmo se apresenta, é uma deformação voluntária do ato ou negócio jurídico.

No caso em análise, a constituição do Condomínio Fabio Aparecido Barriento Miguel e Outros teve como intuito camuflar a real prestação de serviços por pessoas físicas na prestação de serviço rural, restando evidente que a sua constituição ocorreu de forma a disfarçar a existência de uma verdadeira atividade, isto porque, os documentos juntados no processo administrativo, **16004.720232/2016-53**, demonstram que o Condomínio Fabio Aparecido Miguel e Outros não assumiu a condição estabelecida no artigo 25-A da lei

nº8.212/91, qual seja, contratar, gerir e demitir trabalhadores para prestação de serviços, exclusivamente, aos condôminos integrantes do condomínio. Ao contrário, prestou serviços a terceiros indistintamente para tomadores de serviços condôminos e não condôminos, e assim, com aparência de Condomínio ou Consórcio Simplificado de Produtores Rurais Pessoas Físicas, agiu com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal. Ou seja, impedir ou dificultar que a Fazenda Pública lhe exija a obrigação tributária.

20.3 - Não apresentou para a fiscalização recibos decorrentes dos valores recebidos pelos serviços prestados a terceiros, ou seja, aos tomadores de serviços não condôminos conforme relacionados no tópico **2.4.7** deste relatório. Apresentando apenas os recibos correspondentes aos serviços prestados aos condôminos inscritos no "Condomínio".

- Ocultou também da escrituração contábil os valores recebidos pelos serviços prestados a terceiros, ou seja, aos tomadores de serviços não condôminos, escriturando apenas os valores recebidos dos condôminos inscritos no "Condomínio".

- Os valores recebidos pelos serviços prestados a terceiros, ou seja, aos tomadores de serviços não condôminos foram creditados em outra conta bancária, não sendo utilizada a conta bancária para recebimento dos valores recebidos pelos serviços prestados aos condôminos inscritos no "Condomínio" e lançados na escrituração contábil. Ou seja, tendo pleno conhecimento da ilicitude que descaracterizaria a condição de "Condomínio", decidiram os administradores por receber os valores pelos serviços prestados a terceiros não condôminos através de outra conta bancária e ocultando da escrituração contábil.

20.6 - Infere-se do conteúdo supra, que o contribuinte apresentou situação contrária à realidade dos fatos, posto que, conforme demonstrado, a situação fática consiste na efetiva prestação de serviços para terceiros condôminos e não condôminos, ocultando da fiscalização e da escrituração contábil as receitas recebidas pelos serviços prestados a terceiros não condôminos.

20.7 - O fato de ter ocultado da fiscalização e da escrituração contábil informação contrária a realidade dos fatos, qual seja, receitas oriundas da prestação de serviços a terceiros realizados para diversos tomadores de serviços não condôminos, não pode ser interpretada como um mero erro. Ao contrário, vez que, tendo pleno conhecimento das operações mencionadas, intencionalmente não só as omitiu como tentou induzir a fiscalização ao erro.

Por conseguinte, a conduta do contribuinte, induzindo a fiscalização ao erro, teve como objetivo usufruir da condição de "Consórcio ou Condomínio de Produtores Rurais Pessoas Físicas, visando o não pagamento de contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados.

Nesse ponto do recurso, os recorrentes alegam que não agiram de forma dolosa, conforme amplamente demonstrado na marcha processual administrativa.

Por outro lado, como na decisão de primeira instância, afasto a acusação de conluio ou simulação, uma vez que ficou claro durante todo o processo que o Condomínio não foi criado para ocultar valores ou sonegar perante o fisco, uma vez que alguns dos procedimentos

formais foram observados, e seguiram sendo obedecidos, ao menos no que diz respeito aos Condôminos.

Entretanto, no que diz respeito aos atos que beneficiaram a empresa do Sr. Fábio, utilizando de empregados que foram formalmente empregados pelo Condomínio mas que prestaram serviços para a empresa FM Serviços Agrícolas Ltda. Nesse sim, vejo que há proveito da situação para sonegar tributo devido ao fisco. Aqui verifico uma espécie de sonegação.

Dos elementos trazidos pela autoridade fiscal, entendo que houve atos tendentes a retardar o conhecimento do tributo ao do fisco ou que pudesse lesar o erário público, quando verifica-se que os funcionários também laboravam atividades na empresa do Sr. Fábio sem que fossem registrados devidamente na empresa de propriedade do presidente do Condomínio.

Entretanto, alega a recorrente FM Agrícola Ltda. de forma veemente que esses trabalhadores nunca trabalharam lá, somente no Condomínio.

Porém, as informações da fiscalização são muito claras, e apontam que sim, esses laboravam em diversos anos atividades na empresa do Sr. Fábio em verdadeira confusão laboral empresarial. Acima já foram constatadas algumas dessas situações.

Ainda, os recorrentes deixaram apresentar informações quando solicitados da verificação das operações dos não Condomínios. Tanto é que em dois anos calendários foram registrados lucros.

O fato da empresa e os responsáveis recorrentes entregarem parcialmente a lista de documento exigida para a fiscalização, ou também não ter entregue os documentos exigidos, também é elemento para aplicação da multa qualificada tendo em vista que a fiscalização teve dificuldade de identificar, ou não conseguiu, as prestações de serviços praticadas pelo Condomínio para terceiros não Condôminos.

DA PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA

Aduz a recorrente que o processo foi atingido pela decadência. Pede aplicação do art. 150, §4º, do CTN, uma há comprovação nos autos de recolhimento parcial.

O Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial n.º 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos, de aplicação obrigatória a este Tribunal. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco lançar o crédito tributário é de cinco anos, contados: **i) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação** (art. 150, §4º, CTN); ou **ii) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento** (art. 173, I, CTN).

Entretanto, não foi localizado nos autos guias de recolhimentos, mesmo que parcial, das contribuições devidas, ainda que em rubricas diferentes.

Assim, inviável a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, presente ao caso, conforme impõe a decisão do STJ, que vincula esse Tribunal administrativo. Somado a isso, foi mantida a acusação de sonegação fiscal.

DA EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES - TERCEIROS

A contribuição destinada ao SEBRAE foi instituída pela Lei nº 8.029/1990 (na redação acrescentada pela Lei nº 8.154/1990) que autorizou o Poder Executivo a desvincular o antigo CEBRAE da Administração Pública Federal, mediante sua transformação em serviço social autônomo, consoante seu artigo 8º, como adicional das contribuições devidas ao SESC/SENAC e Sesi/SENAI. Referida Lei, além de se encontrar em pleno vigor, não liberou da exigência fiscal qualquer tipo de contribuinte, seja ele beneficiário ou não das atividades desenvolvidas pelo órgão, seja micro e pequena empresa, a empresa de médio ou de grande porte, ou mesmo aquelas que já contribuem para as entidades acima mencionadas, pois como adicional, a contribuição atinge exatamente as que estão vinculadas a essas entidades.

Cumprido ressaltar, ainda, que em seu artigo 240, a Constituição Federal ressaltou que, além das contribuições previstas no artigo 195, é possível a cobrança de contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, cujo produto arrecadado é destinado a entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical. Neste sentido, é legal a cobrança de adicional às contribuições relativas ao Sesi/Senai, Senac/Sesc, instituída pela Lei nº 8.029/1990 (na redação da Lei nº 8.154/1990), por atender à execução de política de apoio às micro e pequenas empresas desenvolvida pelo SEBRAE. Considerando que legislação que instituiu a contribuição ao SESC/SENAC e Sesi/SENAI definiu muito bem o sujeito passivo da obrigação ali estabelecida, não há como entender que a Lei nº 8.154/1990 não teria definido o sujeito passivo da contribuição destinada ao SEBRAE.

Ademais, a legalidade e constitucionalidade da referida exação encontra-se pacificada inclusive no âmbito do judiciário, inclusive no STF no RE - Recurso 396266 UF: SC.

DA SUB-ROGAÇÃO

Quanto ao SENAR, no que diz respeito à decisão proferida pelo STF, adoto o voto do Ilustre Conselheiro João Bellini Júnior que fez parte integrante desta Colenda Turma, que assim se manifestou no Acórdão 2301005.357 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária de 07 de junho de 2018:

"(...)

*Preceitua o art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015 (Ricarf) que **as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemáticas, respectivamente, da repercussão geral e dos recursos repetitivos (arts. 1.036 a 1.041 da Lei 13.105, de 2015), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.***

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Tal norma excetua o princípio do livre convencimento, que vem veiculado pelo art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Tal questão – a constitucionalidade do instituto da sub-rogação veiculada pelo art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 9.528, de 1997 – foi objeto do Recurso Extraordinário 718.874, julgado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em 30/03/2017, apreciando o tema 669 da repercussão geral.

Restou decidido serem constitucionais, na égide da Lei 10.256, de 2001, tanto a norma que prevê a imposição tributária (art. 25 da lei 8.212, de 1991) bem como a norma que determina a responsabilidade tributária/sub-rogação (art. 30, IV, da lei 8.212, de 1991). Logo, tal decisão deve ser reproduzida por este CARF.

Eis os preceitos normativos em questão:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

(...)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

IV a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

Passo a demonstrar o julgamento da questão pelo Supremo Tribunal Federal, bem como as razões pelas quais entendeu ser constitucional a norma.

Primeiramente, demonstro que a matéria foi debatida no Recurso Extraordinário 718.874, como se evidencia dos seguintes votos:

Voto do Min. Edson Facchin, relator

No mesmo sentido, deve-se declarar inconstitucional o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, para excluir a expressão "pessoa física de que trata a alínea a do inciso V do art. 12". Isso porque a dogmática fiscal não permite a imputação de responsabilidade tributária a terceiros pelo pagamento de tributo manifestamente inconstitucional. (Grifou-se.)

(...)

Ademais, por arrastamento, deve-se declarar parcialmente inconstitucional o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, apenas no que toca à expressão "da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12". Isso porque a dogmática fiscal não permite a imputação de responsabilidade tributária a terceiros pelo pagamento de tributo manifestamente inconstitucional. (Grifouse.)

Voto do Min. Gilamr Mendes, voto-vogal

O objeto do presente recurso extraordinário é a constitucionalidade da redação atual dos artigos 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II; e 30, inciso IV, da Lei 8.212/91, bem como de toda sucessão de normas alteradoras que afetaram esses dispositivos, ou seja: Lei 8.540/92; Lei 8.870/94; Lei 9.528/97 e Lei 10.256/2001.

Voto Min. Luís Roberto Barroso

15. Por sua vez, a Lei 10.256/01 modificou a redação do caput do art. 25 da Lei 8.212/1999 e, aproveitando a disciplina dos incisos I e II, que permaneceu válida e em vigor para cobrança do seguro especial, criou a contribuição com base no produto da comercialização da produção para o empregador rural pessoa física. Vale mais uma vez lembrar que a Corte no julgamento do RE 363.852 de forma clara declarou “a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arremada na Emenda Constitucional nº 20/1998, venha a constituir a contribuição”. (Grifou-se.)

Voto Min. Luiz Fux

No art. 30, inciso IV, por sua vez, a Lei nº 8.212/91 instituiu hipótese de responsabilidade tributária, relegando ao adquirente, consignatário ou à cooperativa, a obrigação de recolhimento da referida contribuição do seguro especial incidente sobre a receita da comercialização da produção.

Confira-se a redação original do dispositivo:

(...)

O intuito da referida previsão constitucional e legislativa foi justamente o de permitir a integração dos produtores pessoas físicas em regime de economia familiar à Seguridade Social, já que a cobrança de contribuição mensal, nos moldes da contribuição normal do art. 195, I, poderia provocar a sua inviabilidade econômica, excluindo diversos trabalhadores do sistema previdenciário. Atribuiu, ainda, a responsabilidade pelo pagamento da referida contribuição ao adquirente da produção, como mais uma forma de garantia do seguro especial..

Ocorre que o artigo 25 da Lei 8.212/91 – e igualmente o inciso IV, do art. 30 – foi sucessivamente alterado, entre 1991 e 2001, por três leis: a Lei 8.540/92, a Lei 9.528/97 e a Lei 10.256/01, a fim de expandir a incidência da referida contribuição originalmente prevista apenas para o seguro especial – assim entendido como o produtor, pessoa física, que exerce suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados –, também para o produtor rural pessoa física – assim entendido como aquele que exerce atividade rural por conta própria, com o auxílio de empregados, com o objetivo de substituir a cota patronal que este recolhe na condição de equiparado a empregador. Destaque-se que se expandiu a incidência e igualmente a hipótese de responsabilidade do adquirente, que passou a ter de recolher também a contribuição sobre a receita relativa ao produtor rural pessoa física, além da relativa ao seguro especial.

E é justamente aí que se inicia a controvérsia ora posta sob análise da Corte.

(...)

Ou seja, a referida lei instituiu uma contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção de pessoa física, diversa do seguro especial, **inserindo ainda a expressão “da pessoa física de que trata a alínea a do inciso V do art. 12” no inciso IV, do art. 30, da Lei 8.212/91, criando também uma hipótese de responsabilidade relativa à recém-criada contribuição, cuja obrigação de recolhimento ficou a cargo do adquirente da produção, nos moldes do que já ocorria com o seguro especial.**

Confira-se:

(...)

Posteriormente, a Lei 9.528/97 modificou o caput do art. 25, para incluir a expressão “empregador rural pessoa física” e a redação dos incisos I e II sem, no entanto, modificá-los o conteúdo prescritivo. O artigo passou a ter a seguinte redação:

(...)

O mesmo foi feito em relação à hipótese de responsabilidade do inciso IV, do art. 30: (Grifou-se.)

Assim, examinadas as questões postas em julgamento, inclusive o instituto da sub-rogação, veiculado no art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, o Plenário do STF decidiu conhecer e dar provimento ao recurso extraordinário da União. Após, fixou a seguinte tese: “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

O referido instituto da sub-rogação – que nada mais é do que responsabilidade tributária da sociedade adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, pelas contribuições sociais previdenciárias devidas pelo produtor rural pessoa física e pelo segurado especial – que havia sido considerado, face à legislação anterior, examinada nos RE 363.842 e 596.177, inconstitucional por arrastamento (sendo inconstitucional a norma que impõe o tributo, também o é a que define a responsabilidade), foi considerado constitucional, também por arrastamento: sendo constitucional a norma que impõe o tributo, também o é a que define a responsabilidade. Veja-se os seguintes trechos dos votos vencedores do julgado em apreço:

Min. Gilmar Mendes 4.6) Art. 12, incisos V e VII, e 30, IV, da Lei 8.212/1991 (...)

O art. 30, por sua vez, trata das normas destinadas à arrecadação e ao recolhimento das contribuições sociais.

A norma institui hipótese de responsabilidade tributária, destinada a instrumentalizar a arrecadação do tributo previsto no art. 25 da Lei 8.212/1991, tanto do segurado especial quanto do empregador rural pessoa física.

Assim, ao entregar o produtor rural sua produção a qualquer das entidades econômicas ali indicadas – empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa –, passam estas à condição de responsável pelo pagamento do tributo, mediante aplicação da alíquota prevista no art. 25 da lei ao montante da produção adquirido.

É evidente a relação que o art. 30, IV, mantém com a disposição do art. 25. Apenas a inconstitucionalidade deste contaminaria aquele.

Por isso, uma vez reconhecida a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física, com base na receita de sua produção, não há razão para declarar a invalidade da hipótese de sub-rogação prevista no art. 30. (Grifou-se.)

Frisa-se, ademais, que no julgamento dos RE 363.842 e 596.177 houve apenas a declaração da invalidade da aplicação, para o empregador rural pessoa física, das normas impositivas relativas à contribuição prevista no art. 25 da Lei 8.212, de 1991, sem redução de texto. Nas palavras do Min. Fux:

(...) a declaração de inconstitucionalidade dos incisos do art. 25 da Lei 8.212/91 pelo STF, em sede de controle difuso, nos já mencionados RE's 363.842 e 596.177, **não retirou os referidos dispositivos do ordenamento jurídico, mas apenas declarou a invalidade de sua aplicação para o empregador rural pessoa física**, no período anterior à EC 20/98 e às alterações promovidas pela Lei 10.256/01. (Grifo-use.)

É certo que, no julgamento do primeiro Recurso Extraordinário, constou da proclamação a declaração da “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97”, sem ressalva, portanto, quanto à situação do segurado especial. No entanto, esse mesmo dispositivo do julgado limitou a declaração de inexistência de relação tributária à situação dos empregadores, pessoas naturais”, produtores rurais (RE 363.852). Assim, com um mínimo de interpretação, percebe-se que não houve a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo.

O Min. Gilmar Mendes, demonstrando que não houve, no julgamento dos RE 363.842 e 596.177, a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo 25 da Lei 8.212, de 1991, mas apenas da expressão “do empregador rural pessoa física”, sendo que todo o demais o texto dessa Lei se manteve íntegro, asseverou:

É certo que, no julgamento do primeiro Recurso Extraordinário, constou da proclamação a declaração da “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97”, sem ressalva, portanto, quanto à situação do segurado especial. No entanto, **esse mesmo dispositivo do julgado limitou a declaração de inexistência de relação tributária à situação dos empregadores, pessoas naturais**”, produtores rurais (RE 363.852). Assim, com um mínimo de interpretação, percebe-se que não houve a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo.

(...)

(...) O texto normativo não se confunde com a norma jurídica.

Para encontrarmos a norma, para que possamos afirmar o que o direito permite, impõe ou proíbe, é preciso descobrir o significado dos termos que compõem o texto e decifrar, assim, o seu sentido linguístico. De um mesmo texto legal, podem ser extraídas várias normas.

(...)

No entanto, a **única fração do texto legal passível de supressão por força da inconstitucionalidade é a expressão “do empregador rural pessoa física”**, constante do caput. A vigência do restante é indispensável para extração da norma tributária do segurado especial.

Ou seja, **mesmo que a inconstitucionalidade resida nos incisos, não seria possível a redução em seu texto. A única redução possível residia na expressão mencionada no caput.** (Grifou-se.)

No mesmo sentido o Min. Dias Toffoli, para o qual, “no julgamento do RE nº 363.852/MG, Relator o Ministro Marco Aurélio, o Tribunal Pleno, levando em consideração, dentre outros, aqueles dispositivos, concluiu ser inconstitucional tão somente a norma relativa à contribuição devida pelo produtor rural pessoa física empregadora incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção”. (Grifos no original). ”.

DA ILEGALIDADE DECORRENTE DA EXIGÊNCIA DE DUPLA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A MESMA REALIDADE

Aduz a recorrente *bis in idem*, conforme assim alega:

"De forma ilegal, o i. Fiscal exige do Condomínio **RECORRENTE** contribuição previdenciária, com fundamento artigo 22, II, da Lei nº 8.212/91, à alíquota de 3%, conforme se depreende do Demonstrativo de Apuração que acompanha o Auto de Infração.

Tal contribuição, de acordo com o dispositivo legal retromencionado, é destinada ao "financiamento do benefício previsto nos artigos 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), sendo aplicada a alíquota de 3% sobre a folha, provavelmente por ter se considerado que esse risco, na hipótese vertente, seria alto.

Contudo, **fato é que inexistente qualquer fundamentação em torno da aplicação da alíquota de 3%, sendo o Auto carente de motivação e, portanto, nulo, conforme sustentado no tópico "A" desta peça defensiva.**

Tal alegação, a propósito, sequer restou avaliada pela r. decisão administrativa de primeira instância, que, além de ilegal, é omissa, deixando de se pronunciar acerca de questão levantada pelo contribuinte, em clara e censurável negativa de prestação jurisdicional".

A DRJ de origem assim decidiu:

"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 1 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 (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.

Assim, está claro que são lançamentos de contribuições diversas e não sobre a mesma realidade. Com isso afastado a pretensão de *bis in idem*.

DO PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL POR CONDÔMINOS

Nas e-fls. Fl. 24.160, há pedido de sustentação oral pelos seguintes condôminos:

**CARLA DE BRITO FORTUNA, CLAUDIO EDUARDO
BRAGA FORTUNA e LUCIANA MARIA BRAGA FORTUNA**

Ocorre que conforme a mesma manifestação constata-se o seguinte:

3. Os Peticionários também impetraram Mandado de Segurança sob o nº 0000696-36.2017.403.6106, em trâmite perante a 3ª Vara de São José do Rio Preto, que pleitearam fosse concedida em definitivo a segurança pleiteada, para que aos Impetrantes tenham resguardados os seus direitos líquidos e certos de não responderem pelas contribuições previdenciárias devidas pelo Condomínio de Produtores Rurais Fábio Aparecido Barriento Miguel e outros, sendo cancelada a responsabilidade solidária imputada com base no § 3º do art. 25-A da Lei nº 8.212/91, garantindo assim a aplicação do princípio constitucional da razoabilidade e as determinações do art. 146, III, art. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição Federal (doc. anexo).

Nesse sentido, foi juntada na manifestação cópia das peças processuais, e se identifica clara matéria concomitante com a demanda judicial, onde se discute a solidariedade.

Assim é caso de aplicação da Súmula CARF n.1º:

Súmula CARF nº 1

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)”.

Existiria aqui possível concomitância.

Entretanto, mais interessados solicitaram em sessão de julgamento a possibilidade de sustentar oralmente no processo.

Ocorre que a sustentação se deu em recurso de ofício, apresentando suas alegações contrárias ao recurso da Fazenda.

O pedido foi apreciado em sessão de julgamento e foi deferido. Nesse sentido, atendido também a ampla defesa e contraditório.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Na presente autuação restou excluída a solidariedade de mais de 88 condôminos, bem como dos Senhores Srs. Luiz Paulo dos Santos e Silvana Aparecida Duarte que integravam, por meio de Assembleia-Geral, os cargos de administradores, mais precisamente de gestores de pessoal.

Nesse quesito, tendo a concordar com a DRJ de origem, uma vez que quem teria praticado os atos de forma culposa em razão da confusão nos vínculos empregatícios foi o Sr. Fábio Aparecido, bem como estes não participaram de formação de grupo econômico que teria ocorrido entre o Sr. Condomínio Fábio Aparecido Barriento Miguel em conjunto com sua empresa FM Agrícola Ltda.

Portanto, mantenho pelos mesmos termos da decisão a quo, a exclusão das pessoas acima mencionadas e de todos os Condôminos.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários apresentados, nas matérias que não abordam sobre matéria constitucional ou que não são atingidas pela concomitância, para no mérito dar parcial provimento ao recurso do responsável Márcio Luiz Miguel, afastando a sua solidariedade, e excluindo-o do polo passivo da demanda, e negar provimento aos Recurso Voluntário do responsável Fábio Aparecido Barriento Miguel (pessoa física), do Condomínio Fábio Aparecido Barriento Miguel, e da empresa FM Agrícola Ltda., mantendo, mantendo-se a multa qualificada, bem como conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se a decisão de primeira instância nesse ponto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator