



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.722125/2014-57
ACÓRDÃO	2202-011.420 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONCEITO COMERCIO E TRANSPORTE DE CEREAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/11/2010 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUBROGAÇÃO. PARECER PGFN 19.443/2021

Impossibilidade de utilização do artigo 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no artigo 6º da Lei nº 9.258, de 1997.

Para que seja atribuída a responsabilidade ao adquirente da produção rural de pessoa física devidas ao SENAR, faz-se necessário lei em sentido estrito.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. ILÍCITO. DESNECESSIDADE.

Caracteriza-se grupo econômico a atuação coordenada de empresas relacionadas com o fato gerador, prescindível a ocorrência de ilícito para sua configuração.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 04/11/2014

AUTO DE INFRAÇÃO. EXIBIÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS. OBRIGATORIEDADE. CFL 38.

Constitui infração deixar a empresa de exibir qualquer livro ou documento relacionado com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso Voluntário para exonerar o lançamento tributário relativo ao SENAR e a sua multa proporcional.

Sala de Sessões, em 8 de setembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a]integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 16-69.820 (fls. 136 a 162) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio de dois autos de infração:

AI – DEBCAD nº 51.047.932-4, referente à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), incidente sobre a comercialização da produção rural, na alíquota de 0,2%, a que o adquirente na qualidade de sub-rogado, se obrigava por força do artigo 6º da Lei nº 9.528, de 10.12.1997, na redação dada pela Lei 10.256, de 09.07.2001, combinado com os artigos 30, IV da Lei 8.212, de 24.07.1991 e Lei 8.315, de 23.12.1991. O valor da contribuição apurada foi de R\$ 318.813,76 (trezentos e dezoito mil, oitocentos e treze reais, e setenta e seis centavos), que somado aos juros e multa de ofício de 150%, resultou no valor total de R\$ 880.300,68 (oitocentos e oitenta mil, trezentos reais, e sessenta e oito centavos), na data de sua lavratura (04.11.2014).

AI – DEBCAD nº 51.047.933-2, aplicado em razão de deixar o sujeito passivo de exibir qualquer livro relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 21.07.1991, conforme previsto no artigo 33, §§ 2º e 3º da referida Lei, com redação da MP nº 449, de 03.12.2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27.05.2009. A multa aplicada tomou por base o valor da Portaria MF nº 19, de 10.01.2014, elevada em três vezes, conforme artigo 292, II, do Decreto nº 3.048, de

06.05.1999, totalizando R\$ 54.385,29 (cinquenta e quatro mil, trezentos e oitenta e cinco reais, e oitenta e nove centavos).

No curso da ação fiscal, iniciada em 21.08.2013, o sujeito passivo foi intimado para apresentar esclarecimentos por escrito da ausência de declaração e recolhimento de contribuições devidas por sub-rogação, referente a aquisição de produção rural de pessoas físicas, no montante de R\$ 159.405.875,02 (cento e cinquenta e nove milhões, quatrocentos e cinco mil, oitocentos e setenta e cinco reais, e dois centavos), no período compreendido entre 01.11.2010 a 31.12.2012, além de exhibir Contrato Social e Alterações, e dos Livros Diário e Razão.

Após solicitar a prorrogação do prazo em 60 dias para a exibição dos livros contábeis, informou à autoridade fiscal que os erros foram sanados e as GFIP do período em questão foram devidamente retificadas (fls. 09), indicando o Sr. JONSTON CHAVES MARTINS para acompanhar a auditoria fiscal.

Ao cabo do procedimento fiscal, além dos autos de infração deste processo, por meio do DEBCAD nº 51.047.925-1, houve o lançamento das contribuições devidas à seguridade social, controladas no Processo Administrativo nº 10140.720219/2014-91. Termo de Encerramento cientificado ao sujeito passivo em 14.11.2014.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as autuações em tela, das quais foi cientificada em 14/11/2014 (fls. 86, 94 e 129), a empresa CONCEITO COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CEREAIS LTDA. – EPP apresentou, em 12/12/2014 (fls. 126, 127 e 128), a impugnação de fls. 103 a 123 – relativas aos Autos de Infração DEBCAD n.º 51.047.925-1, 51.047.932-4 e 51.047.933-2, integrantes dos processos administrativos n.º 10140.722125/2014-57 e 10140.720219/2014-91 – com documentos anexos às fls. 124 a 126 (cópias de Contrato de Constituição de Sociedade Empresária Ltda., de 19/08/2010, e de envelope), pugnando por sua tempestividade, e deduzindo, em sua defesa, as alegações a seguir sintetizadas.

Da contribuição social rural:

Relata, aqui, a impugnante que exerceria atividade comercial de compra e venda de cereais, possuindo, entre seus parceiros comerciais (fornecedores e clientes), filiados a sindicatos e outras entidades classistas, como, por exemplo APROSOJA e FAMASUL, que possuiriam liminar para não recolhimento do FUNRURAL, ou buscariam na justiça a declaração de inconstitucionalidade do tributo correspondente ao recolhimento de 2,1% sobre o valor da comercialização da produção, e o direito de se isentarem do pagamento do FUNRURAL.

Observa que não teria feito efetivamente a retenção do imposto, como fariam prova os documentos apresentados a fiscalização, e que não poderia ser apenas pelo imposto que não estaria em seu poder e que teria a inconstitucionalidade declarada pelo STF.

Esclarece, ainda, que os parceiros comerciais (fornecedores) não exerceriam suas atividades em regime de economia familiar, sendo que, após entendimento firmado pelo STF, de

que o recolhimento seria inconstitucional, teriam deixado de efetuar o pagamento referente ao FUNRURAL, calculado pelo resultado da comercialização de seus produtos rurais, porque esta contribuição padeceria de vícios de legalidade e inconstitucionalidade, à luz da legislação brasileira vigente.

Menciona que a contribuição social rural se mostraria uma nova fonte de custeio da seguridade social, que deveria, por imposição constitucional, ter sido criada por Lei Complementar, e que o FUNRURAL estaria sendo exigido com base em Lei Ordinária, o que redundaria em afronta aos artigos 195, parágrafo 4º e 154, I, ambos da Constituição Federal.

Informa que, tendo sido tal prática considerada inconstitucional e havendo entendimento pacificado no STJ e no STF, confirmando a decisão ocorrida no dia 17/03/2011, o Supremo Tribunal Federal rejeitou os Embargos de Declaração propostos pela União, no caso do Recurso Extraordinário n.º 363.852, do Frigorífico Mataboi (MG), relativo à decisão de inconstitucionalidade sobre a obrigatoriedade do recolhimento, pelo frigorífico, da contribuição do FUNRURAL, descontada dos seus fornecedores, e que, com a decisão, o STF teria colocado fim na discussão sobre o FUNRURAL, abrindo novas perspectivas para ações semelhantes.

Assevera que a ABRAFIGO teria impetrado ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade sobre o mesmo assunto, que aguardaria decisão da corte maior.

Explica que, em 02/2010, o Plenário do Supremo Tribunal Federal já havia declarado a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei n.º 8.540/92, que tinha instituído o recolhimento da contribuição para o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL), sobre a receita bruta da comercialização da produção rural dos produtores, pessoas físicas, mas que a União teria recorrido, sendo que a decisão teria saído no dia 17/03/2011, no sentido de estar extinta a contribuição em exame, devendo-se deixar de exigir das empresas sub-rogadas a obrigação de reter e recolher a referida contribuição.

E afirma que, sendo empresa com atividade que se assemelha à atividade da empresa MATABOI, adquirindo a produção rural de produtores rurais, teria seguido a diretriz da decisão do STF, e desde então teria deixado de reter e recolher a contribuição.

Menciona, aqui, a empresa, que a Constituição da República de 1988 teria estabelecido a tributação incidente sobre a comercialização da produção rural, para os casos de economia familiar, conforme o artigo 195, parágrafo 8º, e que, por isso, a Lei n.º 8.212/91 originariamente determinava que apenas os segurados especiais, o produtor rural individual, sem empregados, ou que exercesse atividade rural em regime de economia familiar, passariam a contribuir de forma diversa, mediante a aplicação de uma alíquota sobre a comercialização da produção.

Explica que, todavia, com a edição das Leis n.º 8.540/92, 9.528/97 e 10.256/01, que alteraram a redação do artigo 25 da Lei n.º 8.212/91, teria se passado a exigir tanto do empregador rural pessoa física, como do segurado especial, a contribuição com base no valor da venda da produção rural.

Alega que esse modelo previdenciário trazido pela atual redação do artigo 25 da Lei n.º 8.212/91, introduzida pela Lei n.º 10.256/01 e demais dispositivos mencionados, não se amoldaria aos preceitos constitucionais dos artigos 195, parágrafo 4º e 154, I.

Salienta que a contribuição que viria sendo cobrada a título de FUNRURAL, seria uma contribuição criada sobre uma nova base de cálculo, distinta do faturamento e da receita, que somente poderia ser instituída por Lei Complementar, demonstrando assim sua inconstitucionalidade.

E lembra que o Supremo Tribunal Federal já teria apontado a inconstitucionalidade da lei, conforme decisão do R.E. n.º 363.852, datada de 03/02/2010, e confirmado, na decisão de 17/03/2011, no sentido de que teria havido a criação de uma nova fonte de custeio da Previdência.

Informa, aqui, a empresa, que o custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural contava com recursos advindos de duas fontes: a contribuição do produtor rural sobre o valor comercial dos produtos rurais, e a contribuição sobre a folha de salários.

Relata que, com a edição da Lei nº 7.787/89 (art. 3, § 1º), teria sido suprimida a contribuição sobre a folha de salários, prevista no inciso II do art. 15 da LC n.º 11/71.

Lembra que o PRORURAL era custeado por contribuição devida pelas empresas, sobre a folha de salários, bem como pelo produtor rural, sobre o valor comercial dos produtos rurais.

Explica que a edição da Lei 7.787/89 teria extinguido, apenas, a contribuição ao PRORURAL relativa à folha de salários, substituindo a contribuição sobre a comercialização dos produtos rurais (art. 15, II da LC n.º 11/71).

Assevera que a contribuição ao PRORURAL, instituída pela Lei Complementar n.º 11/71, teria sido recepcionada pela Constituição Federal de 1988, e que a edição da Lei n.º 7.787/89 teria substituído a alíquota fracionada de 18,2% pela alíquota única de 20%, especificando, no art. 3º, parágrafo 1º, que a unificação implicava a extinção do PRORURAL, como entidade isolada, a partir de 01/09/1989, sendo englobadas todas as empresas, entidades ou órgãos a ela equiparados em uma só contribuição.

Afirma que, a partir dessa premissa, se teve a ideia de que os produtores rurais que possuísem empregados deixariam de contribuir para o FUNRURAL sobre a folha de salários, no que diz respeito ao percentual de 2,4% do artigo 15 da Lei Complementar 11/71, para contribuir de acordo com a Lei 7.787/89.

Destaca que a contribuição para FUNRURAL, sobre a folha de salários (inciso II do art.15 da LC 11/71) teria restado devida pelas empresas até a vigência da Lei n.º 7.787/89, e que a contribuição sobre os produtos agrícolas (inciso I) teria se tornado inexigível a partir de novembro de 1991, com a unificação das fontes de custeio da Previdência Social pela Lei 8.213/91.

Menciona que o Superior Tribunal de Justiça teria posição unânime a respeito da extinção da contribuição ao FUNRURAL incidente sobre o valor comercial dos produtos rurais, prevista no inciso I do art. 15 da LC 11/71, a qual teria se dado com a edição Lei 8.213/91.

Cita jurisprudência no sentido de corroborar sua argumentação.

Sustenta, assim, em suma, que não seriam devidas mais as alíquotas referentes ao FUNRURAL (2,3% / 2,1%) e nem sobre o valor comercial dos produtos rurais, ambas previstas no artigo 15 da Lei Complementar 11/71, tendo em vista que a primeira (inciso II do art. 15 da LC n.º 11/71) teria sido suprimida pelo art. 3º, § 1º da Lei 7.787/89, e que a segunda (inciso I do art. 15 da LC n.º 11/71) teria sido extinta com a edição da Lei n.º 8.213/91, em seu art.138.

Passa a tratar, então, do posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.

Salienta que teria sido julgado recentemente, no STF, em 03/02/2010, o Recurso Extraordinário n.º 363.852, em que se teria discutido a incidência do FUNRURAL, sobre a comercialização de produtos agrícolas, tendo em vista que o artigo 1º da Lei nº 8.540/92, ao modificar o artigo 25 da Lei 8.212/91, teria criado uma hipótese de contribuição social sobre a receita bruta, equiparando os empregadores rurais a segurados especiais. Transcreve ementa e decisão.

Segundo ela, restando evidente a inexigibilidade da contribuição, não poderia o autor da ação ser compelido a fazer recolhimento declarado inconstitucional.

Discorre, então, sobre a repercussão geral, que teria tido sua criação com a emenda Constitucional n.º 45/04, sendo o real significado da expressão delimitado com a edição da Lei n.º 11.418/06, que veio regulamentar o dispositivo constitucional que criou esse requisito de admissibilidade ao Código de Processo Civil (CPC): art.543-A.

Nota que a lei preveria que caberia à Corte Suprema (prerrogativa exclusiva do STF) verificar a ocorrência ou não do novo requisito da repercussão geral, conhecendo, ou não, do Recurso Extraordinário interposto, e que a repercussão geral seria evidenciada quando a matéria discutida nos autos trouxesse questões relevantes do ponto de vista econômico, político, social e jurídico.

Ressalta que a cobrança ilegal de um tributo, de forma a desrespeitar a Constituição Federal, afetaria não somente ao autor, mas sim a coletividade, e que a matéria discutida possuiria inúmeros recursos aguardados julgamento no âmbito do STF, o que demonstraria a existência de repercussão geral, fazendo menção ao § 1º do art.543-B do CPC.

Trata, em seguida, dos recursos repetitivos.

Afirma que teria sido instituído, com a Lei n.º 11.672, de 08/05/2008, o julgamento uniforme de recursos repetitivos, no âmbito do Supremo Tribunal de Justiça, sendo incluído, para tanto, o artigo 543-C ao Código de Processo Civil.

Informa que tal artigo visaria analisar recurso em massa, tornando mais célere a prestação jurisdicional, dispondo tal norma que, quando houvesse multiplicidade de recursos com fundamento idêntico, caberia ao tribunal de origem admiti-los e encaminhá-los ao STJ, ficando suspensos até que houvesse um pronunciamento sobre tal assunto.

Explica que, com a publicação, o entendimento estabelecido conforme a Lei dos Recursos Repetitivos deveria ser aplicado para todos os demais processos com tese idêntica suspensos no STJ, sendo que os processos já distribuídos seriam decididos pelos respectivos relatores, e os processos ainda não distribuídos pelo presidente do STJ.

E menciona que os processos suspensos nos TJ's e TRF's poderiam ter dois destinos: caso a decisão coincidissem com a orientação do STJ, o seguimento do recurso seria negado, encerrando a questão; e, caso a decisão divergisse da orientação do STJ, seriam novamente examinados pelo tribunal de origem, sendo que, se o Tribunal mantivesse a posição contrária ao STJ, se deveria fazer a análise da admissibilidade do recurso especial.

Sustenta que, no presente caso, o Superior Tribunal de Justiça, já teria analisado recurso com fundamentação idêntica ao caso em tela, conforme acórdão anexo.

Lembra, ainda, sobre a questão de repercussão geral, que o Ministério da Fazenda teria deliberado, por meio da Portaria MF n.º 586/2010, que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) deveria, por meio de seis conselheiros, suspender todos os recursos administrativos em trâmite que discutissem matérias reconhecidas pelo STF como de repercussão geral, transcrevendo o seu artigo 62-A, que ainda estabeleceria que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF e pelo STJ em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deveriam ser reproduzidas, pelos conselheiros, no julgamento dos recursos, no âmbito do CARF.

Destaca, assim, que, até que o STF julgasse a matéria considerada como de repercussão geral, os recursos que se encontrassem no CARF e que tratassem do mesmo tema deveriam ficar suspensos, sendo que, após julgada a questão no STF, caberia ao CARF também seguir tal posicionamento.

Salienta, ainda, que, sobre a questão da contribuição em debate, o STF já teria se posicionado no sentido de que ela seria inconstitucional, sendo que, em 17/10/2013, o STF, no RE 596.177/RS, teria declarado novamente a inconstitucionalidade, agora em sede de repercussão geral.

Afirma que, neste passo, seguindo a determinação da portaria supra, o CARF viria decidindo no sentido da inexigibilidade da contribuição, conforme julgados carreados, em especial o de n.º 11060.724029/2011-53, Acórdão 2803-002.920, de 21/02/2014, que transcreve.

Do grupo econômico / da solidariedade passiva:

Informa, aqui, a impugnante, que a autoridade fiscal teria sustentado e apontado, no seu Relatório Fiscal do processo COMPROT 10140.720219/2014-91, que ela teria se associado a

outra empresa (LOCATELLI CEREAIS LTDA.), para, em conluio, sonegar a contribuição do FUNRURAL, tendo sido identificado um suposto Grupo Econômico formado pelas seguintes empresas e pessoas: CONCEITO COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CEREAIS LTDA. e LOCATELLI CEREAIS LTDA.

Menciona que se alegaria, nos Relatórios de Fiscalização, que ela teria sido constituída em 19/08/2010, com capital social de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), com quadro societário composto por ADEMAR MARTINS DE SOUZA e JOSÉ FERREIRA FONSECA, e que os sócios seriam pessoas simples, de baixo poder econômico, com pouca formação e desprovidos de capacidade econômica e gerencial, tendo-se concluído que estas pessoas inseridas no contrato social não seriam donos de fato nem administradores da sociedade, que a empresa, sem qualquer estrutura organizacional e operacional, teria sido criada para dissimular negócios de terceiros, sendo os sócios pessoas interpostas, e que, por isso, se justificaria a sujeição passiva de terceiros.

Afirma que, com base no levantamento das NF's emitidas por ela, pela sua movimentação bancária, e pelos comprovantes de pagamento, entre outros, além das procurações emitidas, teria sido elaborada uma série de demonstrativos e gráficos, onde seriam apontadas as empresas e pessoas do grupo econômico como as beneficiárias de um suposto esquema fraudulento, constituído para sonegar e dissimular o pagamento de impostos.

Sustenta que nunca teria usado de tal artifício, que seria empresa do ramo de comércio de cereais, e que, como era comum nesse ramo de negócio, usava e tinha parceiros econômicos, que, em alguma etapa da compra e venda de cereais, seriam usados, ou por possuírem capacidade física de armazenamento, ou por possuírem maior capacidade financeira onde atuavam junto, por exemplo, na compra de cereais, ou por possuírem maior entrância no mercado. E explica que, para isso, usava os meios legais disponíveis para fazer pagamentos, por exemplo (cessão de crédito, endosso, aval etc.), para realizar suas compras, armazenagem, pagamento de despesas operacionais, vendas e transferências financeiras.

Assevera que, sempre observando os princípios da livre mercancia e da livre concorrência, e respeitando as leis, teria buscado associar-se em seus negócios de forma saudável, para satisfazer seu objeto social, qual seja a compra e venda de cereais.

E destaca que tinha pretendido demonstrar, em sua impugnação, que não existia de fato o grupo econômico e, conseqüentemente, a responsabilidade de terceiros, à luz do CTN e dos dispositivos legais arrolados nos Autos de Infração.

Alega, aqui, a empresa, que atua no ramo de compra e venda de cereais in natura (soja, milho, sorgo etc.), e que nunca fez e nem faz parte de nenhum grupo econômico, mencionando que, embora tenha estrutura enxuta, possuía, à época dos fatos, estrutura organizacional suficiente para realizar suas operações, adotando, para isso, a estratégia de parcerias com empresas do mesmo ramo, nas regiões onde atuava.

Explica que, com a empresa LOCATELLI, por exemplo, realizava compras e vendas em conjunto, utilizando a estrutura física dessa, além da sua entrância no mercado local, o que por si só não caracterizaria a composição de um Grupo Econômico.

Afirma que, como a Legislação Brasileira não caracterizaria, de forma explícita, o conceito de Grupo Econômico, visto que uma linha muito tênue separaria lícito do ilícito em relação à legalidade da estruturação dos Grupos Econômicos, em se tratando da responsabilidade tributária, insistiria na tese de que nunca teria feito parte de aludido Grupo Econômico.

Faz referência, então, ao disposto no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN):

"Art. 124 - São solidariamente obrigadas: I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II – as pessoas expressamente designadas por lei."

Segundo ela, a comprovação do interesse comum no fato imponible, portanto, seria o ponto crucial na constatação da solidariedade das empresas formadoras do Grupo Econômico, pois a regra da independência da personalidade jurídica deveria prevalecer.

E, quanto ao inciso segundo, menciona que se deveria considerar que, embora o legislador tivesse uma ampla discricionariedade para determinar o sujeito passivo, decorreria da Constituição a necessidade de que este tivesse uma mínima relação com o fato gerador, especialmente tratando-se de responsabilidade solidária.

Informa que, no mesmo sentido, mas caminhando por rota diferente, haveria a possibilidade de responsabilização do Grupo Econômico pela dívida tributária de uma das empresas formadoras, pela incidência da Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, que exigiria, para a sua aplicação, a comprovação de fraude à lei ou confusão patrimonial, e assevera que esta via estaria contida em cláusula de jurisdição, não sendo possível à autoridade administrativa, por sua parcialidade, aplicar tal teoria.

E conclui que, enquanto na aplicação da Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, a prova deveria recair sobre a confusão patrimonial entre as empresas do Grupo, na imputação de responsabilidade do artigo 124, I do CTN, a questão se restringiria à demonstração de interesse comum no fato imponible, não do ponto de vista econômico, mas do ponto de vista jurídico, ou seja, a prática conjunta do fato gerador.

Destaca que, para definir o Grupo Econômico, se faria necessário considerar: a existência de diversas pessoas jurídicas, unicidade de controle ou direção do grupo, sendo este o norte aglutinador das empresas, e a atuação coordenada com o fito de maximizar os lucros do grupo.

Para ela, se teria, por Grupo Econômico, um conjunto de empresas que atuariam, sob controle e direção centralizados, de modo coordenado, para lograr êxito em seus objetos sociais que, em regra, mas não necessariamente, seriam intimamente relacionados.

Assevera que tais critérios não pareceriam estar presentes no caso, quais sejam: diversas pessoas jurídicas, com unicidade de controle ou direção de uma ou mais pessoas ou atuação coordenada, visto que possuía vários parceiros econômicos em diversas regiões.

Entende que, no caso de atos ilícitos, a própria regra que o taxaria como tal cumulada com os incisos I e II do artigo 124 do Código Tributário Nacional, seria suficiente para eventual redirecionamento, e que, neste sentido, se teria a jurisprudência pátria, embora se referindo à Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica.

Menciona que, no que toca ao âmbito do Direito Tributário, a citada teoria seria perfeitamente aplicável, devendo prevalecer sempre que a estrutura formal utilizada não refletisse a realidade (simulação, abuso de forma, ausência do propósito negocial etc.) e provocasse prejuízo ao Credor Fiscal, o que não ocorreria, no caso em tela.

Salienta que não descontava (de fato) do produtor a contribuição do FUNRURAL, por entender esse indevido e inconstitucional, não restando caracterizada infração legal.

Afirma, quanto ao “modus operandi” de pagamento por exemplo, que modalidade muito utilizada no ramo de comércio de cereais seria a cessão de crédito, procedimento previsto no Código Civil, em seus artigos 299 a 303, sendo negócio jurídico onde o credor de uma obrigação, chamado cedente, transferiria a um terceiro, chamado cessionário, sua posição ativa na relação obrigacional, independentemente da autorização do devedor, chamado cedido.

Nota que a cessão de crédito se justificaria e se fundamentaria, para estimular a circulação de riquezas, através da troca de títulos (cheques, duplicatas, notas promissórias, títulos), não exigindo formalidade entre o novo e o velho credor, podendo até ser verbal, mas que, para ter efeito contra terceiros, deveria ser feita por escrito.

E registra que seria muito comum, quando na compra, por ela, de um produto de um determinado produtor, que houvesse a revenda da mercadoria para outra empresa, e que, sendo credora dessa terceira, a autorizasse, via cessão de crédito, ao pagamento direto ao produtor.

Segundo ela, considerando que, no Brasil, prevaleceria a Teoria Maior da Desconsideração da Personalidade Jurídica, se exigiria a comprovação, pelo interessado, da prática de ato com abuso à lei ou contrato social, ou da confusão patrimonial entre os sócios e a pessoa jurídica, entre pessoas jurídicas etc.

E informa que, neste caso específico, não vislumbraria a possibilidade de a Autoridade Fiscal proceder à desconsideração da personalidade, de ofício, como órgão parcial que é, devendo respeitar cláusula jurisdicional.

Para ela, considerando que uma das empresas tivesse mero interesse econômico no fato gerador, mesmo estando sob o mesmo controle (que não é o caso) e a mesma direção, não haveria responsabilização das demais formadoras do Grupo Econômico, fazendo referência a posicionamento do Superior Tribunal de Justiça quanto a este ponto.

E conclui que, para a decretação da solidariedade de Grupo Econômico ocorrer, seria necessário, das duas uma, ou comprovar a fraude ou conluio, ou a participação de cada uma delas no fato gerador em si, não apenas se restringindo ao interesse econômico, mas a real participação da pessoa jurídica naquele fato, o que não teria sido feito.

Entende que, se a empresa adota um modo legal, qual seja a cessão de crédito, para pagamento do produtor, o mero fato da empresa compradora pagar diretamente ao produtor não caracterizaria infração de lei, mas mero interesse econômico de todos os envolvidos no negócio.

Assevera que os efeitos práticos tanto da aplicação da Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, quanto da imputação de responsabilidade solidária prevista no artigo 124 do CTN, seriam idênticos, tendo em vista que, nos dois casos, as empresas formadoras do Grupo Econômico seriam responsáveis pela exação tributária, sendo que a diferença estaria no esforço probatório que deveria ser efetuado, pelo Fisco, para que ocorresse a citada corresponsabilização.

Da multa:

A impugnante questiona, também, a aplicação da multa qualificada, prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, afirmando que não teriam ocorrido as hipóteses ali elencadas, visto que não teria retido a contribuição, por entender que seria indevida e inconstitucional.

Ressalta, também, que o fato de ter mais ou menos volume de negócios com uma determinada empresa, por si só, não poderia ser caracterizado como conluio ou coisa que o valha, mencionando que, se o negócio jurídico tivesse seus requisitos legais respeitados, se deveria levar em conta o princípio da livre mercancia, da livre concorrência e as regras de mercado, segundo as quais todos se guiam pela maior lucratividade.

Com relação ao AI DEBCAD 51.047.933-2, lembra que teria sido aplicada multa com base na Lei 8.212 de 24/07/1991, artigos 92 e 102, e no Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999, art. 283, II, "j" e art. 373, e esclarece que o levantamento fiscal teria se dado, conforme item 6.1 do Relatório Fiscal, com base nas Notas Fiscais Eletrônicas (NFE), capturadas pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED FISCAL, que sempre estivera à disposição do Fisco, não havendo que se falar em omissão dos registros da empresa.

Do pedido:

À vista de todo exposto, entendendo não subsistir o dever de reter e de recolher tal imposto, e inexistir, de igual forma, a multa agravada, o Grupo Econômico e a Solidariedade Passiva, bem como ter demonstrado a insubsistência e improcedência da ação fiscal, requer a empresa seja acolhida a impugnação para, no fim, assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

A impugnação foi julgada improcedente, mantendo-se o crédito tributário, cuja ementa se reproduz abaixo.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/06/2011

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTORES PESSOAS FÍSICAS. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SENAR. SUBROGAÇÃO.

A empresa adquirente da produção rural do produtor pessoa física deve recolher as contribuições por ele devidas, previstas no artigo 6º da Lei n.º 9.528/97, na redação dada pela Lei n.º 10.256/2001, na qualidade de sub-rogada no cumprimento dessas obrigações.

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFIGURAÇÃO.

Caracteriza-se a existência de grupo econômico de fato, restando evidenciada, pelo conjunto probatório, a atuação conjunta e coordenada das empresas envolvidas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado, pela fiscalização, que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra em qualquer das hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 04/11/2014

AUTO DE INFRAÇÃO. EXIBIR DOCUMENTOS. OBRIGATORIEDADE.

Deixar a empresa de exibir qualquer livro ou documento relacionado com as contribuições para a Seguridade Social ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira constitui infração à legislação previdenciária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário de fls. 171 a 198 nada inova, repisando os mesmos argumentos trazidos na impugnação quanto a inconstitucionalidade de contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, a inconformidade quanto a existência de grupo econômico, a aplicação de multa de ofício qualificada e que nunca deixou de declarar seus livros fiscais que se encontram à disposição do fisco.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

O sujeito passivo tomou conhecimento do Acórdão de Impugnação em 17.08.2015, apresentando Recurso Voluntário na data de 03.09.2015, sendo tempestivo e presente os demais requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Em apertada síntese, a insurgência do sujeito passivo tem por fundamento a inconstitucionalidade da contribuição sobre a comercialização de produção rural que teria sido declarada inconstitucional no RE nº 363.852, além da configuração de grupo econômico de fato dada pela autoridade fiscal, bem como a qualificadora da multa de ofício e da multa por descumprimento da obrigação acessória.

DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS AO SENAR

A fim de se bem delimitar o objeto, é importante mencionar que a contribuição objeto do lançamento fiscal é aquela destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem (SENAR) escorada no artigo 3º da Lei 10.256/2001, que alterou a redação do artigo 6º da Lei nº 9.528/1997, para determinar a aplicação da alíquota de 0,2% sobre a receita bruta da comercialização da produção do empregador rural pessoa física e do segurado especial. E que, portanto, muito embora recorrente não tenha questionado a fundamentação legal deste lançamento propriamente dito, aponta a inconstitucionalidade da base de cálculo utilizada conforme decisão no RE nº 363.852.

Por fim, resta concluir que a argumentação do sujeito passivo sobre a inconstitucionalidade declarada na RE nº 363.852 apresentava efeitos apenas entre as partes, não o autorizando a deixar de realizar a retenção e o recolhimento da contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural, até o momento em que esta matéria foi apreciada em repercussão geral no RE nº 596.177 (Tema 202), para as contribuições instituídas pelas Leis nº 8.540/1992 e 9.582/1997, transitado em julgado em 09/12/2013.

Ora, a Súmula CARF nº 150 é taxativa: *“A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham por fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.”*

Sem embargo da tese defendida pelo sujeito passivo, ela não se aplica ao caso concreto por dois motivos: a) a inconstitucionalidade formal do Tema 202 somente tem aplicabilidade à inovação trazida pelas Leis nº 8.540/1992 e 9.582/1997, mas não à alteração trazida pela Lei 10.256/2001, uma vez que esta última se encontra amparada na Emenda Constitucional nº 20/1998, cuja constitucionalidade restou firmada no Tema 669, também apreciado em sede repercussão geral; b) a autorização constitucional para o SENAR consta do artigo 240 da CF/1988 e não no artigo 195 da Carta Magna.

Pois bem, abaixo cola-se a ementa proferida no RE nº 718.874, paradigma ao Tema 669 que concluiu pela constitucionalidade da incidência da contribuição do empregador rural sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, em substituição da contribuição incidente sobre a folha de salários, transitado em julgado em 21.09.2018.

TRIBUTÁRIO. EC 20/98. NOVA REDAÇÃO AO ARTIGO 195, I DA CF. POSSIBILIDADE DE EDIÇÃO DE LEI ORDINÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO DE EMPREGADORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.256/2001.

1.A declaração incidental de inconstitucionalidade no julgamento do RE 596.177 aplica-se, por força do regime de repercussão geral, a todos os casos idênticos para aquela determinada situação, não retirando do ordenamento jurídico, entretanto, o texto legal do artigo 25, que, manteve vigência e eficácia para as demais hipóteses. 2.A Lei 10.256, de 9 de julho de 2001 alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91, reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98. 3. Recurso extraordinário provido, com afirmação de tese segundo a qual É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

(RE 718874, Relator(a): EDSON FACHIN, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 30-03-2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-219 DIVULG 26-09-2017 PUBLIC 27-09-2017 REPUBLICAÇÃO: DJe-225 DIVULG 02-10-2017 PUBLIC 03-10-2017)

Além disso, a contribuição destinada ao Senar tem natureza parafiscal, não se lhe aplicando as disposições do artigo 195 da CF/1988, conforme esclarecido no artigo 240 da Carta Magna.

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Tanto isso é verdadeiro, que a despeito do reconhecimento da inconstitucionalidade da contribuição social incidente sobre a comercialização da produção rural amparada na redação dada pelas Leis nº 8.540/1992 e 9.582/1997 (Tema 202), o Egrégio Supremo Tribunal Federal reconheceu ser constitucional a contribuição incidente sobre a receita da comercialização da produção rural destinadas ao Senar, cuja matéria também foi julgada com repercussão geral, no Tema 801: *“É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92,*

com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01.” Abaixo a ementa do RE 816.830, paradigma da tese firmada no Tema 801.

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Contribuição ao SENAR. Sistema S. Artigo 240 da CF. Alcance. Natureza jurídica de contribuição social geral. Artigo 149 da CF. Contribuinte empregador rural pessoa física. Base de cálculo. Substituição. Receita bruta da comercialização da produção. Artigo 2º da Lei nº 8.540/91, art. 6º da Lei nº 9.528/97 e art. 3º da Lei nº 10.256/01. Constitucionalidade. Critérios da finalidade e da referibilidade atendidos.

1. A contribuição ao SENAR, embora tenha pontos de conexão com os interesses da categoria econômica respectiva e com a seguridade social, em especial com a assistência social, está intrinsecamente voltada para uma contribuição social geral. Precedente: RE nº 138.284/CE, Tribunal Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 28/8/92. 2. O art. 240 da Constituição Federal não implica proibição de mudança das regras matrizes dos tributos destinados às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical. Preservada a destinação (Sistema S), fica plenamente atendido um dos aspectos do peculiar critério de controle de constitucionalidade dessas contribuições, que é a pertinência entre o destino efetivo do produto arrecadado e a finalidade da tributação. 3. Foi fixada a seguinte tese para o Tema nº 801: “É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01”. 4. Recurso extraordinário ao qual se nega provimento.

(RE 816830, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 17-12-2022, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n DIVULG 20-04-2023 PUBLIC 24-04-2023)

O sujeito passivo também argumenta que a contribuição sobre a comercialização da produção rural destinada a financiar o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural – PRORURAL da LC 11/1971 teve sua vigência até a unificação das fontes de custeio para os trabalhadores urbanos e rurais dada pela Lei 8.213/1991. Defende, portanto, a ausência de previsão legal para que fosse exigida a contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural, a partir de novembro de 1991.

O argumento do sujeito passivo tem seu fundamento, mas apenas até a data em que a contribuição da produção rural foi devidamente instituída para os empregadores pessoa física pela Lei 10.256/2001, em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários. Tal dispositivo legal teve sua constitucionalidade reconhecida no Tema 669, com repercussão geral, conforme já mencionado em parágrafos anteriores. Portanto, resta evidente a legalidade da contribuição destinada ao SENAR.

Ainda menciona a propositura de ação judicial intentada por meio de associações da qual se diz membro, mas não trouxe ao processo qualquer prova de que tal ação exista, seja

dela beneficiário ou por ela esteja desobrigado do cumprimento da obrigação de reter e recolher a contribuição social do empregador rural, na qualidade de sub-rogado, por expressa disposição legal.

Superada esta questão, o sujeito passivo alega que não poderia ser responsabilizado por contribuição que efetivamente não reteve do empregador rural por ocasião da compra de sua produção. Ora, este argumento é absolutamente irrelevante no tocante às contribuições sociais, uma vez que o desconto da contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de arrecadar, nos termos do § 5º do artigo 33, da Lei 8.212/91.

No entanto, em relação ao SENAR, há que se atentar para o Parecer SEI nº 14.443/2021, assinado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu diante de reiterada jurisprudência, sem possibilidade de reversão da tese desfavorável à Fazenda Nacional, a ilegitimidade do artigo 30, IV da Lei 8.212/1991 como fundamento para imposição ao adquirente da obrigação de reter e recolher a contribuição destinada ao SENAR. Tal obrigação passou a constar do Parágrafo Único do artigo 6º da Lei nº 9.528/1997, somente após a sua inclusão pela Lei nº 13.606/2018.

Aos membros das Turmas de julgamento é imposto a observância da estrita legalidade, não podendo afastar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, nos termos do artigo 98 do RICARF. No entanto, existindo parecer aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que dispense a constituição do crédito e conclua no mesmo sentido do sujeito passivo, este poderá ser utilizado.

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

(...)

II - fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

(...)

Assim sendo, não há como se manter o lançamento fiscal em relação ao Senar, exigido do adquirente da produção rural antes da Lei nº 13.606/2018, considerando não haver

base legal para se exigir do adquirente a obrigação parafiscal, uma vez que o artigo 30, IV da Lei 8.212/1991 não se prestava para esta finalidade, conforme reiteradas decisões desta Turma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606, DE 09/01/2018. PARECER PGFN 19.443/2021. ART. 98 DO RICARF.

Nos termos da alínea “b” do parágrafo único do regimento interno do CARF, a dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, deve ser observada pelas turmas julgadoras do CARF. Deve ser dado provimento ao recurso que discute tema incluído em lista de dispensa de contestar e recorrer, tratado no Parecer PGFN nº 19.443/2011, qual seja a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária das contribuições devidas ao Senar pelas pessoas jurídicas que comercializam produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais, cujo lastro normativo que autoriza a substituição tributária somente aconteceu com a edição da Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN).

Número da decisão: 2202-010.751 – Processo nº 15940.720079/2019-64

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/11/2015

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. POSSIBILIDADE SOMENTE APÓS A EDIÇÃO DA LEI Nº 13.606, DE 2018.

Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 39, §4º, da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997 (Parecer SEI Nº 19443/2021/ME).

Número da decisão: 2202-011.400 – Processo nº 10640.722585/2017-97

DO GRUPO ECONÔMICO

Por ocasião do lançamento do crédito tributário, a autoridade fiscal alegou que o sujeito passivo era integrante de grupo econômico, uma vez que não disporia de capacidade financeira e operacional para exercer sua atividade empresarial, de modo a ocultar o verdadeiro adquirente dos produtos, que seria a empresa LOCATELLI.

No Recurso Voluntário, o sujeito passivo questiona a caracterização de grupo econômico atribuído pela fiscalização e da possibilidade da imposição da solidariedade passiva, aduzindo que o fato de realizar operações mercantis em conjunto com a empresa LOCATELLI não seria condição essencial para sua ocorrência, rechaçando veementemente a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica.

Como muito bem pontuado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, no Acórdão 16-69.820 – 12ª Turma da DRJ/SPO, o lançamento tributário foi lavrado exclusivamente em face do sujeito passivo, inexistindo nos autos Termo de Sujeição Passiva Solidária. Ou seja, ainda que se argumente que a empresa LOCATELLI seja integrante do mesmo grupo econômico do sujeito passivo, o lançamento não se perfectibilizou em relação ao suposto solidário.

O artigo 30, IX da Lei nº 8.212/1991 aduz que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto nesta Lei, ou seja, para as contribuições destinadas ao custeio da seguridade social. No caso concreto, a despeito da caracterização de grupo econômico de fato, a atribuição de solidariedade dada pelo artigo 30, IX da Lei nº 8.212/1991 não encontra amparo legal para as contribuições para fiscais.

Independentemente disso, a autoridade fiscal considerou a existência do grupo econômico de fato, no tópico de circunstâncias agravantes a fim de que fosse aplicada multa de ofício qualificada de 150%, concluindo que as operações de compra e venda de cereais foram realizadas de fato pela empresa LOCATELLI, de modo que o sujeito passivo seria interposta pessoa, utilizado para ocultar o efetivo responsável pelas operações mercantis.

Ocorre que, independentemente da ilicitude da conduta, a lei atribui a solidariedade a empresas integrantes de grupo econômico no que diz respeito às contribuições sociais, cuja caracterização não pode se dar aprioristicamente, mas considerada em razão das provas trazidas pelas partes. Os elementos que constam do processo, dão conta de que o sujeito passivo não teria condições financeiras e operacionais para realizar a aquisição de cereais no montante em que se deu, sem o auxílio dos chamados parceiros, notadamente a empresa LOCATELLI.

O sujeito passivo informa que no ramo de compra e venda de cereais é comum a utilização de cessão de direitos e obrigações, motivo pelo qual, não há qualquer estranheza de que os pagamentos realizados aos produtores rurais fossem feitos por representantes da empresa LOCATELLI, mormente porque inexistiria formalidades na troca de cheques, duplicatas, notas promissórias e títulos. No Relatório Fiscal verifica-se que tanto o sujeito passivo como a empresa LOCATELLI foram devidamente intimados para comprovar por meio de elementos idôneos as mencionadas cessões realizadas entre ambos, mas permaneceram inertes.

A atividade mercantil pressupõe a assunção dos riscos do negócio. No entanto, se tais riscos são suportados inteiramente por terceiros, há que se concluir a relevância e

imprescindibilidade destes últimos, caracterizando a existência de Grupo Econômico entre eles, inobstante tal condição não se exteriorizar para a aplicação solidária do crédito tributário em relação às contribuições paraísais.

DA MULTA POR INFRAÇÃO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

O sujeito passivo se insurge quanto a aplicação da multa isolada do artigo 33, § 2º e 3º da Lei nº 8.212/1991, lavrada em razão do não cumprimento da obrigação de exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições sociais, multiplicada em 3 vezes, uma vez que autoridade fiscal entendeu cabível o seu agravamento, nos termos do artigo 292, II do Decreto 3.048, de 06.05.1999.

No recurso voluntário o sujeito passivo se limita a informar que não deixou de escriturar seus livros fiscais, e que eles sempre estiveram à disposição do fisco, especialmente em tempos em que as operações mercantis são prestadas por meio de obrigações acessórias e registradas em documentos eletrônicos, acessíveis pela Administração Tributária.

A alegação do sujeito passivo não encontra amparo na legislação à despeito de toda a gama de obrigações acessórias a que os contribuintes se submetem. Verifica-se que o recorrente foi devidamente intimado para a exibição dos Livros Diário e Razão para o período fiscalizado, mas não os trouxe para verificação fiscal. Importante ressaltar que os livros solicitados não se prestam exclusivamente para demonstrar as operações de compra e venda de cereais, mas também para o registro do controle financeiro, direitos e obrigações a que se submete o sujeito passivo.

Portanto, considerando a fundada dúvida da autoridade fiscal quanto aos reais interessados das operações mercantis, o registro financeiro é imprescindível para a elucidação da questão, mormente em razão das alegações do sujeito passivo quanto a prática comum no mercado da transmissão de títulos de crédito, notas promissórias, cheques, endossos e avais, que representando eventos financeiros, devem estar registradas na contabilidade do sujeito passivo.

Ao deixar de exibir estes elementos, muito embora declare que registre suas operações fiscais, toda a argumentação trazida pela autoridade fiscal envolvendo confusão patrimonial e indícios de interposição de pessoas, conforme desenvolvido nos tópicos atinentes ao grupo econômico e a qualificação da multa de ofício, adquirem verossimilhança, na medida em que poderiam ser elididas com a exibição dos livros contábeis.

Logo, a ausência de exibição dos livros contábeis adquire relevância na medida em que visam impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias, bem como das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária. Assim sendo, nenhum reparo a aplicação da multa isolada, multiplicada por três vezes, nos termos do artigo 292, II, combinado com o artigo 290, II, do Decreto nº 3.048/1999.

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

[...]

II - agido com dolo, fraude ou má-fé;

[...]

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

[...]

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

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o lançamento tributário relativo ao SENAR e sua multa proporcional.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva