



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

**Processo n°** 10140.722313/2013-02  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-004.642 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de março de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** RIVER ALIMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/08/2013

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Tendo em vista que o colegiado rejeitou a preliminar arguida em sessão de julgamento realizada em janeiro de 2017, em razão de que os argumentos trazidos pela recorrente não são capazes de influenciar no resultado final do processo, analisa-se a analisar o mérito da demanda, nos termos do artigo 59, § 1º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO. AQUISIÇÃO DE FUNDO DE COMÉRCIO OU DE ESTABELECIMENTO COMERCIAL.

A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos créditos tributários, no qual se incluem multas e juros, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato, subsidiariamente com o alienante que prosseguir na exploração da atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS SOBRE A FORMA DOS ATOS. PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116 DO CTN.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos estabelecidos em lei ordinária.

RESPONSABILIDADE DIRETA E EXCLUSIVA DOS ADMINISTRADORES - ART. 135 DO CTN. NÃO CABIMENTO.

O artigo 135 do CTN possibilita responsabilizar os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado desde que sejam os responsáveis pela ocorrência do elemento fático que ensejou o nascimento da obrigação tributária.

COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTOS RURAIS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES.

A inconstitucionalidade do artigo 1º, da Lei nº 8.540, de 1992, declarada pelo STF no RE nº 363.852/MG, não se estende à Lei nº 10.256, de 2001.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA DA SUCESSORA POR INFRAÇÃO COMETIDA PELA SUCEDIDA. DATA DA COMINAÇÃO DE PENALIDADE. DESINFLUÊNCIA.

A responsabilidade tributária da empresa sucessora abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que o fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. Precedente do STJ no REsp Nº 923.012/MG julgado sob o rito do art. 543-C do CPC. Entendimento que deve ser reproduzido neste Conselho por força do art. 62- A do Regimento Interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

---

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário. Por maioria, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, vencida a relatora (a preliminar foi votada na sessão do dia 19/1/17, na qual votaram a conselheira Maria Cleci Coti Martins e o conselheiro Denny Medeiros da Silveira - suplente - que substituiu o conselheiro Cleberson Alex Friess). No mérito, por maioria, negar provimento ao recurso: a) vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, que afastavam a responsabilidade subsidiária da empresa JBS; e b) vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato e Rayd Santana Ferreira, que também davam provimento ao recurso para tornar insubsistente o lançamento do crédito tributário.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Maria Cleci Coti Martins, Denny Medeiros da Silveira, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Cleberson Alex Friess, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Carlos Alexandre Tortato e Rayd Santana Ferreira.

## Relatório

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2102

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela 9ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto/SP que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo sujeito passivo subsidiário do crédito tributário, especificamente em relação a este Processo Administrativo Fiscal, incluído no seguinte Auto de Infração:

**AI DEBECAD nº 51.033.040-1** – Obrigação Principal – refere-se a contribuições devidas a Seguridade Social, arrecadadas e fiscalizadas pela Secretária da Receita Federal do Brasil e não recolhidas correspondentes às rubricas Rural (2,0%) e SAT/RAT – financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (0,1%) sobre produto rural e não declarado na GFIP's Guias de Recolhimento no Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, no valor de R\$ 15.167.212,28.

As contribuições lançadas referem-se às contribuições do produtor rural pessoa física, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do artigo 25 da Lei nº 8.212 de 24/07/1991, publicada no Diário Oficial da União nº 142, de 25/07/1991, e suas alterações posteriores. A empresa pessoa jurídica adquirente fica sub-rogada da obrigação do recolhimento destas contribuições, face o que dispõe o artigo 30, inciso IV, da citada Lei.

“Levantamento RU” – Nesse levantamento foram lançados como base de cálculo os valores mensais de aquisição da produção rural de pessoa física comercializado no mercado Interno apurados nas Notas Fiscais de Entrada e contabilidade.

Na presente ação fiscal foram emitidos contra a empresa os AI's - Autos de Infrações abaixo listados:

TIPO	Nº DEBCAD	VALOR LANÇADO (R\$)
AI	51.033.040-1	15.167.212,28
AI	51.033.041-0	1.444.496,47
AI	51.033.042-8	9.000,00
AI	51.033.043-6	17.173,58
AI	51.033.044-4	17.173,58

O relatório fiscal ( fls. 398/406) e anexos, constatou a responsabilidade subsidiária da empresa JBS S/A, uma vez que sobrou descaracterizada a sublocação da unidade frigorífica e caracterizada a aquisição do fundo de comércio, de acordo com o artigo 116 do Código de Tributário Nacional – CTN. Ficando caracterizada a responsabilidade da empresa River Alimentos LTDA como sujeito passivo que prosseguiu na exploração da mesma ou outra atividade. Permanecendo o adquirente JBS S/A, como responsável subsidiário, conforme determina o artigo 133, II do CTN.

Elementos de caracterização da Aquisição do Fundo de Comércio:

---

- A RIVER ALIMENTOS emitiu a última nota fiscal em 22/03/2012, logo após o início das atividades da JBS S/A;

- A JBS adquiriu o restante do estoque de produção frigorífica de River Alimentos, além de vários itens de material de estoque;

- A River Alimentos pagava o valor mensal de R\$ 200.000,00 pelo aluguel da instalação industrial;

- JBS sublocou o imóvel pelo mesmo valor de R\$ 200.000,00, tendo efetuado os seguintes pagamentos à River Alimentos (fls. 660);

- A maioria dos empregados da River Alimentos foi transferida para JBS S/A.

Às fls. 704 a empresa JBS S/A informa que os pagamentos efetuados foram realizados nas contas indicadas pela River Alimentos LTDA, sendo que a JBS não tinha conhecimento se tratar de conta bancária de eventual fornecedor e apresenta cópia do contrato de locação.

Por outro giro, após devidamente cientificadas da autuação, foi lavrado o devido Termo de revelia da River Alimentos as fls. 858 e a JBS S/A apresentou impugnação tempestivas, alegando que o artigo 116 do CTN não se aplica ao caso em tela, pois até os dias atuais, não houve edição de lei ordinária que preveja tal procedimento, de maneira que se trata de norma ainda sem a devida regulamentação.

Afirma que o impugnante é mera locatária da unidade industrial. Não houve aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento a ensejar a subsunção do artigo 133, II, CTN. A mera utilização do imóvel não enseja a ocorrência da sucessão. Aduz ainda que o aproveitamento de funcionários do RIVER ALIMENTOS pelo impugnante não implica em sucessão tributária, pois os requisitos para a sucessão trabalhista são diferentes daqueles necessários para a sucessão tributária, pois conforme visto, nos termos do artigo 133, CTN, é necessária aquisição do estabelecimento ou fundo de comércio, que não ocorreu, pois a impugnante terá que devolver a unidade fabril quando findo o contrato sublocação.

Subsidiariamente aduz a Nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária. Responsabilidade direta e exclusiva dos administradores à época dos fatos, de acordo com o artigo 135 da CTN. Nulidade, necessidade, ao menos, de inclusão de responsáveis solidários (Art. 124 CTN) – administradores e acionistas da RIVER ALIMENTOS à época dos fatos geradores. Nulidade, por erro de identificação do sujeito passivo, inexistência de retenção do FUNRURAL pela RIVER ALIMENTOS. O auto de Infração, assim, deveria ter sido lavrado contra os produtores rurais pessoas físicas.

Por outro giro afirma que a Constitucionalidade das contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/91, com a redação proferida pela Lei 10.256/01, ainda não foi apreciada pelo STF, mas foi acolhida como repercussão geral nos autos do RE 611601. Dessa forma, a edição da Lei nº 10.256/01, ainda sob a égide da EC nº 20/98, não tornou a exigível a exação, que continua sendo ilegítima em relação ao empregador Rural pessoa física.

Por fim, no tocante a contribuição exigida a título de “SAT”, cumpre ressaltar o cerceamento ao direito de defesa, pois não permite ao impugnante exercer sua ampla defesa, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **14-52.540 9ª Turma da DRJ/RPO**, às fls. 867/876, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade. Recorde-se:

*ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de lei, decreto ou ato*

*normativo em vigor. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE*

*SUBSIDIÁRIA A empresa que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato, subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE FUNDO DE COMÉRCIO.*

*A aquisição de fundo de comércio, ensejando a responsabilidade tributária, não precisa sempre ser formalizada, admitindo a jurisprudência a sua presunção desde que existem indícios e provas convincentes.*

A Recorrente foi cientificada da decisão de 1ª Instância no dia 13/08/2014, conforme Aviso de Recebimento às Fls. 891.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** às fls. 894/931, ratificando suas alegações anteriormente expandidas e ao final requer o acatamento do recurso de modo a alterar a decisão recorrida .

Preliminarmente requer a nulidade da decisão por não examinar todos os argumentos de defesa, deve o julgador expor detalhadamente as razões que o levaram a decidir, propiciando assim condições para que o interessado contradiga os argumentos, já que dispõe de recurso a segunda instância, se a decisão lhe for favorável.

No mérito afirma que o artigo 116 do CTN não se aplica ao caso em tela, pois até os dias atuais, não houve edição de lei ordinária que preveja tal procedimento, de maneira que se trata de norma ainda sem a devida regulamentação. Que a Recorrente é mera locatária da unidade industrial. Não houve aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento a ensejar a subsunção do art. 133, II, CTN. A mera utilização do imóvel não enseja a ocorrência da sucessão.

Continuamente, alega a ausência dos pressupostos de desconsideração do negócio jurídico nos termos do artigo 116, parágrafo único do CTN. A imputação de

---

responsabilidade subsidiária exige a comprovação de inadimplemento da obrigação pelo devedor principal. Requisito não atendido. Nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária. A nulidade do Auto de Infração em virtude da necessidade, ao menos, de inclusão de responsáveis solidários (Art. 124 CTN) – administradores e acionistas da RIVER ALIMENTOS à época dos fatos geradores.

Nesse sentido, alega ainda a nulidade por erro de identificação do sujeito passivo, inexistência de retenção do FUNRURAL pela RIVER ALIMENTOS. A ilegitimidade da RIVER ALIMENTOS para responder pelo crédito tributário em razão de não retenção dos valores.

Ressalta que a Constitucionalidade das contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/91, com a redação proferida pela Lei 10.256/01, ainda não foi apreciada pelo STF, mas foi acolhida como repercussão geral nos autos do RE 611601. Dessa forma, a edição da Lei nº 10.256/01, ainda sob a égide da EC nº 20/98, não tornou a exigível a exação, que continua sendo ilegítima em relação no empregador Rural pessoa física.

Por fim, no tocante a contribuição exigida a título de “SAT”, cumpre ressaltar o cerceamento ao direito de defesa, pois não permite ao impugnante exercer sua ampla defesa, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração.

Por outro giro, ressalta-se que o processo nº 10140.722315/2013-93, de Representação Fiscal para Fins Penais, foi apensado a este processo administrativo-fiscal, conforme determina o §3º artigo 4ª da Portaria RFB nº 2.439 (fls. 779).

Nesse ponto, imperioso destacar que a Súmula 28 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais determina que o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

### 1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

#### 1.1. DA TEMPESTIVIDADE

Os Recorrentes foram cientificados da r. decisão em debate no dia 13/08/2014 conforme AR juntado às fls. 891, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 08/09/2014, razão pela qual CONHEÇO DOS RECURSOS já que presentes os requisitos de admissibilidade.

### 2. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Tendo em vista que o colegiado rejeitou a preliminar de nulidade arguida em sessão de julgamento realizada em janeiro de 2017, passa-se a análise do mérito da demanda.

### 3. DO MÉRITO

#### 3.1. Inexistência dos requisitos legais para responsabilização da recorrente

A Recorrente sustenta que para se responsabilizar uma empresa pelos débitos de outra, nos termos do artigo 133 do CTN, é indispensável que ocorra a aquisição de estabelecimento empresarial, o que não restou, segundo ela, caracterizado no caso em tela. Afirma que para a hipótese de imputação da responsabilidade subsidiária, deveria haver a comprovação de esgotamento dos meios para cobrança do débito do sujeito passivo, o que também não restou demonstrado.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Com efeito, o artigo 133 dispõe que “*a pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato*”.

No presente caso, consta do Relatório Fiscal que a Recorrente JBS S/A (CNPJ 02.916.265/0001-60) adquiriu em 19/03/2012 o fundo de comércio ou estabelecimento comercial da River Alimentos e continuou a respectiva exploração sob outra razão social, **tendo a River Alimentos prosseguido na exploração de comércio no mesmo ou outro ramo** (fl.402).

Ainda, conforme bem pontuado no acórdão guerreado, no presente caso, os fatos descritos no Relatório Fiscal são suficientes para concluir que a empresa JBS adquiriu o fundo de comércio da River Alimentos. Entre os quais se destacam:

- *A JBS locou toda a unidade industrial frigorífica da River Alimentos;*

- *A JBS adquiriu o restante do estoque de produção frigorífica e de gado bovino para abate da River Alimentos;*

- A JBS adquiriu vários itens do estoque de materiais de consumo e ferramentas de produção da River Alimentos;

- A JBS assumiu a maioria do empregados da River Alimentos sem que houvesse rescisão de contrato;

- A JBS manteve significativa parte da clientela da River Alimentos, conforme se verifica na relação das NF-e de venda emitidas em março de 2012 pela River Alimentos e JBS (nas folhas 621 a 627);

- a JBS manteve o valor do aluguel pago no contrato de sublocação celebrado, no entanto efetuou diversos pagamentos extras, como R\$1.000.000 em 12/03/2012 e R\$5.500.000,00 em 30/03/2012; mais um indicativo de que houve aquisição do ponto comercial. (fl.872)

Portanto, não há como concluir de forma diversa do entendimento adotado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) no v. acórdão hostilizado.

A propósito, este tem sido o entendimento desse E. Conselho, em situações análogas, reconhecendo a responsabilidade subsidiária do adquirente quando este dá continuidade à atividade alienada, sob a mesma ou outra razão social. Recorde-se:

*RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA. EMPRESA SUCESSORA;. CABIMENTO.*

*Tendo o Fisco demonstrado a empresa imputada assumiu as operações da empresa, que exercia as atividades no complexo hoteleiro, inclusive com a transferência dos empregados para aquela, resta caracterizado que sucedeu a interessada em sua exploração comercial. Tal responsabilidade é subsidiária, uma vez que a empresa sucedida continuou a explorar a atividade em outro endereço. (CARF, 1ª Seção, 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1302-001.986, Con. Rel. Luiz Tadeu Matosinho Machado, Sessão de 15/09/2016)*

*CONTRIBUINTE. ALIENAÇÃO DE FUNDO DE COMÉRCIO OU ESTABELECIMENTO COMERCIAL. CONTINUIDADE DAS ATIVIDADES.*

*Provado que a pessoa jurídica alienou, a qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento onde se deu a infração e que continuou suas atividades, esta responde pela obrigação tributária na condição de contribuinte.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO. AQUISIÇÃO DE FUNDO DE COMÉRCIO OU DE ESTABELECIMENTO COMERCIAL.*

*A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos créditos tributários, no qual se incluem multas e juros, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato, subsidiariamente com o alienante que prosseguir na exploração da atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão. (CARF, 1ª Seção, 2ª Turma Especial, Acórdão nº 1802-002.207, Con. Rel. Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, Sessão de 04 de junho de 2014)*

Em vista disso, vislumbra-se que a responsabilização da JBS S/A é devida, não devendo ser realizado qualquer reparo nesse ponto.

**3.2. Responsabilidade subsidiária – exigência de comprovação de inadimplemento da obrigação pelo devedor principal**

Ao analisar o caso acima referido, a decisão de primeira instância entendeu que *“tal alegação não é pertinente para o presente processo, uma vez que neste momento não está havendo a cobrança do crédito lançado. Eventualmente, em momento posterior, poderá a impugnante levantar tal questão”*.

Em sede de razões recursais, a empresa recorrente alega que para que seja possível responsabilizar alguém, subsidiariamente, por um determinado débito tributário, é indispensável que antes se esgotem os meios de cobrança do devedor principal, e somente se não houver êxito, poderá a cobrança ser exigida do responsável subsidiário.

Sem razão.

Não há que se confundir responsabilidade solidária com responsabilidade subsidiária.

No caso da responsabilidade solidária, a autoridade administrativa está autorizada a autuar qualquer um ou todos os integrantes do sujeito passivo da obrigação, sem estabelecer ordem de preferência. Tal prerrogativa, obviamente, não se estabelece quando tratar-se de responsabilidade subsidiária, situação que obrigará, primeiramente, a cobrança do devedor principal para, sendo o caso, cobrar posteriormente os outros, quando aquele não dispuser de recurso para realizar o pagamento devido.

Ademais, valho-me do entendimento adotado pela instância *a quo*, no sentido de que neste momento não está se discutindo a cobrança do crédito lançado, razão pela qual a alegação da recorrente torna-se improcedente.

**3.3. Ausência dos pressupostos para descon sideração de negócios jurídicos nos termos do art. 116, parágrafo único, do CTN**

Quanto ao item em questão, a DRJ julgou improcedente a impugnação nos seguintes termos:

*Ainda que o mencionado dispositivo do CTN não tenha sido regulamentado, a caracterização da responsabilidade subsidiária, fundamentada no art.*

---

*133, II do CTN é aplicável ao presente caso, uma vez que a fiscalização valeu-se da primazia da realidade dos fatos sobre a formalização do contrato de sublocação realizado. Coube à fiscalização, ao verificar a matéria de fato, identificar os sujeitos passivos do crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN.*

Inconformada, a recorrente afirma que o art. 116 do CTN, mencionado no Relatório Fiscal ainda não foi regulamentado por lei ordinária, e, portanto, inaplicável ao caso em tela.

Sustenta que “*o administrador somente poderá imputar a terceiro (responsável) o dever de pagar o tributo se presentes os requisitos previstos em lei. De igual forma, para afirmar que tais pressupostos estão presentes, não poderá, sem fundamento em lei, desconsiderar negócios jurídicos válidos e vigentes*”.

Por fim, alega que a norma indicada como fundamento para desconsiderar o negócio jurídico não tem aplicabilidade, e, segundo entende, não pode a autuação ser mantida em face da recorrente.

Pois bem, não se deve olvidar que, tal qual no ramo do Direito do Trabalho, aplica-se igualmente no Direito Tributário o Princípio da Primazia da Realidade dos Fatos sobre a forma jurídica dos atos, o qual propugna que, havendo divergência entre a realidade das condições efetivamente levadas a efeito numa determinada relação jurídica e as formas dos atos jurídicos hipoteticamente concebidos em seus registros e idealizados para sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos em detrimento da realidade dos atos. Havendo discordância do que ocorre na prática e o que está expresso em assentamentos públicos, documentos ou acordos, prevalecerá a realidade dos fatos.

No dizer de Américo Plá Rodrigues: “*em matéria de trabalho importa o que ocorre na prática, mais do que aquilo que as partes hajam pactuado de forma mais ou menos solene, ou expressa, ou aquilo que conste em documentos, formulários e instrumentos de controle. Ou seja, o princípio da primazia da realidade significa que, em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge de documentos ou acordos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos*”.

No caso *sub examine*, o Auditor Fiscal, ao comparecer na empresa River Alimentos LTDA para cientificar o sujeito passivo do Termo de Início do Procedimento Fiscal, constatou que ali também funcionava o frigorífico JBS S/A, fato confirmado após pesquisas nos sistemas da RFB onde consta a filial da JBS com CNPJ 02.916.265/0182-98, com mesmo endereço 19/03/2012.

Consta dos autos que a recorrente foi intimada para esclarecer tal fato e respondeu que sublocou a unidade industrial frigorífica da empresa River Alimentos (fl.402).

Ocorre que a Autoridade Fiscalizadora identificou que a empresa JBS em Coxim/MS - CNPJ 02.916.265/0182-98, adquiriu, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial da River Alimentos LTDA e continuou a exploração. Ademais, restou constatado que:

*A) estão reproduzidas algumas matérias jornalísticas obtidas na internet, relatando a transação realizada entre as empresas JBS e RIVER. Foram reportados termos como "encampou", "acertou o arrendamento" e "incorporar por aquisição ou arrendamento". Qualquer que seja o nome dado à transação efetuada entre as duas empresas, certo é que a JBS conseguiu o intento de ampliar o seu mercado de produção de carne com a aquisição do direito de explorar a pujante estrutura frigorífica montada pela RIVER, mesmo que para isso fosse necessário alugar a planta industrial de um terceiro, de forma até a permitir chamar a transação inteira de "arrendamento".*

*B) As instalações frigoríficas matrícula 16.995 estão em nome de MAGNA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA — CNPJ 02.135.319/0001-50 (Reg. 07/16.995, de 23/02/1999). Conforme Anexo 1 A. A River Alimentos continuou abatendo até 2012 quando começou a funcionar no local a empresa JBS S/A.*

*C) A River pagava de aluguel R\$ 200.000,00 mensal (contabilidade A/C 2011 conforme Anexo 7 A) portanto o valor não foi repassado pelo mesmo valor como afirma a JBS, conforme Anexo 9 A.*

*D) A JBS em resposta a intimações afirma que o contrato de sublocação de 09/03/2012 da River para a JBS diz sobre os valores:- "1.1. Preço: Será aquele mesmo e nas mesmas condições e prazos que foram estabelecidos entre locador e locatário, na forma disposta na cláusula 4 do "V Termo Aditivo", sendo que a própria JBS passa em resposta de intimações valores diversos, onde na data de 30/03/2012 foi pago o valor de R\$ 5.500.0000,00 de locação comprovado com documento bancário.*

*E) Ressaltamos que nos contratos de sublocação e aditivos não contém cláusula de pagamento neste valor de R\$ 5.500.0000,00, comprovando que foram feitos pagamentos à maior para a River pela JBS.*

*F) Não tem comprovação de entrega da contabilidade AC 2012 e 2013 pela River.*

*G) Anexo 7 B - comprova que as operações de produção frigorífica que eram realizadas pela empresa RIVER foram absorvidas pela filial da empresa JBS S/A (CNPJ 02.916.265/0182-98). A RIVER ALIMENTOS LTDA (CNPJ 33.184.755/0001-42) interrompeu as vendas de produção frigorífica e parou de emitir notas fiscais eletrônicas. Este anexo contém a relação das notas fiscais eletrônicas de entrada emitidas, em março de 2012, pelas empresas RIVER ALIMENTOS LTDA (CNPJ 33.184.755/0001-42) e JBS S/A (CNPJ 02.916.265/0182-98), relativas à compra de bovinos para abate no frigorífico localizado em Coxim/MS e contém também a reprodução da última nota fiscal eletrônica de entrada emitida pela MN/ER (NF-e n° 25098) e a primeira emitida pela filial da JBS (NF-e n° 1).*

*H) Anexo 7 C contém a relação das notas fiscais eletrônicas de venda emitidas, em março de 2012, pelas empresas RIVER ALIMENTOS LTDA (CNPJ 33.184.755/0001-42) e JBS S/A*

---

(CNPJ 02.916.265/0182-98). Contém também a reprodução da última nota fiscal eletrônica de venda emitida pela RIVER (NF-e nº 25116) e a primeira emitida pela filial da JBS (NF-e nº 1).

I) Anexo 7 D estão relacionadas as notas fiscais eletrônicas emitidas pela RIVER, em março e abril de 2012, relativas às vendas efetuadas para a JBS S/A. Analisando a coluna "Mercadoria Vendida" verifica-se que a RIVER vendeu à JBS vários itens de seu estoque de materiais de consumo e ferramentas de produção, como argilas, bobinas, caixas, capas de chuva, etiquetas, fitas de arquear, lenha, luvas, tinta plástica, sacarias, tesouras, etc. Vendeu também à JBS o restante do estoque de produção frigorífica e de gado bovino para abate. As vendas totalizaram 1.879.965,01. Na relação está informada a chave de cada NF-e, no caso de necessária a consulta de inteiro teor das notas fiscais. Contém também a reprodução da nota fiscal eletrônica de venda nº 25099, como exemplo.

J) A JBS justifica sobre as transferências dos empregados em 04/2012 da River para JBS que não houve rescisões de contrato alegando que em função da locação por tempo determinado, a JBS S/A contratou/assumiu os funcionários da River Alimentos Ltda. A JBS alega também não ter qualquer vínculo econômico, ainda que informal ou disfarçado, não tendo solidariedade de qualquer sorte, tendo assumido todo passivo trabalhista, Anexo 9 A;

K) Foram encontrados na contabilidade da River, pagamentos diretamente com o fornecedor de NF-e que consta na relação das notas fiscais eletrônicas de venda emitidas pela River para JBS no período de 03/12 e 04/12 (Anexo 7 D) com documentos constantes na resposta da intimação anterior (dando como exemplo a NF-e 25089 e 25104 em nome do produtor rural ROLF FERDINARD MATZKEIT), conforme Anexo 9 B, o que reforça a comprovação da compra e Venda do "fundo de comércio".

L) Resumindo, a documentação comprova que a JBS recebeu em transferência, sem rescisão do vínculo anterior, a maioria dos empregados da empresa adquirida. Certamente os melhores e mais bem treinados, em número suficiente para continuar operando, sem qualquer tipo de interrupção, a grande estrutura de negócios criada pela RIVER. Também adquiriu o estoque de produtos de consumo e ferramentas, muito úteis para a continuidade ininterrupta das operações de abate. A JBS arrebatou toda uma estrutura de fornecimento de animais, numa região sabidamente produtora de grande quantidade de bovinos, e adquiriu a oportunidade e os meios, que eram de direito da RIVER, de abater esses animais, vender a produção e, obviamente, ter lucro. E também pagou valores acima do repasse de aluguel (sublocação) no ano de 2012 (ano do início de abate pela JBS).

(...)

*M) Fica evidente que a sublocação é para dissimular a compra, se eximindo de assumir as responsabilidades geradas, mero planejamento tributário com abuso de forma com a clara finalidade de elisão fiscal.*

**2º) - Provas de que a alienante continuou com atividades no mesmo local:**

*A) Dados cadastrais das duas empresas no CNPJ, onde pode ser confirmado que no mesmo endereço da RIVER atua também a filial da empresa JBS S/A (CNPJ 02.916.265/0182-98), desde 19/03/2012;*

*B) Pelos dados cadastrais constata-se que ambas estão ativas, reforçando ainda este fato intimamos a River neste mesmo local, conforme Anexos 2 A e 2 B;*

*C) A River continua com alguns funcionários, conforme Anexos 5 A e B, mas não tem abate apesar de estar no cadastro. E nesta planilha está informada a situação do vínculo de cada segurado empregado que consta da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) da empresa RIVER, relativa à competência março/2012, e da GFIP da filial da JBS, relativa a abril/2012. É fácil verificar que a maioria dos empregados utilizados para compor a filial da JBS foi transferida da empresa RIVER, sem descontinuidade do vínculo, ou seja sem rescisão do contrato anterior. Dos 200 empregados informados na primeira GFIP da filial da JBS, em abril/2012, 180 constavam da GFIP da RIVER na competência anterior (março/2012). A filial da JBS contratou apenas 20 novos empregados, número próximo aos que permaneceram ativos na GFIP da RIVER.*

Assim, com fundamento no permissivo encartado no Parágrafo Único do artigo 116 do CTN, procederam os Auditores Fiscais pela descaracterização da sublocação da unidade frigorífica, uma vez caracterizada a aquisição do fundo de comércio.

Anote-se que na formalização do presente lançamento, houve-se por operada, tão somente, a desconsideração substancial dos atos simulados, mas não a desconstituição formal desses atos, os quais permanecem produzindo os seus efeitos típicos no mundo jurídico. O permissivo estampado no Parágrafo Único do artigo 116 do CTN apenas desconsiderou, para fins exclusivamente de constituição do crédito previdenciário, os efeitos jurídicos dos atos simulados, na seara previdenciária, sem, no entanto, desconstituí-los.

Em outras palavras, a norma tributária que aflui do Parágrafo Único do artigo 116 do CTN opera como se, juridicamente, os contratos celebrados com simulação não produzissem os efeitos que lhe são típicos, exclusivamente, para os fins da tributação previdenciária ora em debate, mantendo-se hígidos, todavia, para todos os demais fins.

Registre-se, por relevante, que a administração tributária federal não se encontra jungida à obtenção prévia de declaração administrativa ou judicial definitiva de nulidade de atos jurídicos simulados como condição de procedibilidade para a tributação da real operação ocorrida, visto que os atos simulados são ineficazes perante o Fisco, conforme desai do preceito inscrito no artigo 118 do CTN.

Merece ser destacado que a jurisprudência do egrégio Superior Tribunal de Justiça não nega a auto aplicabilidade à norma antielisiva assentada no Parágrafo Único do artigo 116 do CTN, conforme se depreende dos seguintes julgados. Confira-se:

*AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 323.808 - SC  
(2013/0098857-4)*

*RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS*

*DATA DA PUBLICAÇÃO: 27/05/2013*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 116,  
PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. INEXISTÊNCIA DE  
REGULAMENTAÇÃO. AUTO-APLICABILIDADE.  
AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ.  
NÃO-ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC.  
AGRAVO CONHECIDO. RECURSO ESPECIAL A QUE SE  
NEGA SEGUIMENTO.*

*[...]*

*O caso da empresa de vigilância é perfeitamente análogo: as câmaras são parte do equipamento que é utilizado pela sociedade Patrimonial Segurança Ltda. para a prestação do serviço de segurança, que é a sua atividade fim. As filmadoras ou sensores de movimento que sejam instaladas na residência do contratante - sem que este as adquira - integram o custo do serviço. (situação diversa ocorreria se houvesse venda dos bens, caso em que a transferência de titularidade do bem ensejaria a incidência do ICMS. Não e, entretanto, o caso). Ao destacar do valor do serviço uma quantia correspondente a aluguel dos bens utilizados, a apelada incorreu em prática coibida pelo artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que dispõe: A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. Com razão, assim, a Procuradoria do Município, ao afirmar que: "A obrigação da apelada consiste em prestar um serviço de vigilância, uma obrigação de fazer portanto, sendo a denominação de 'locação de equipamento eletrônico' dada pela apelada uma forma de dissimular a ocorrência do fato gerador, que é a prestação do serviço" (fl. 217). Nesse contexto, merece acolhida o recurso para se julgar improcedente a demanda." [...]*

No mesmo sentido, o Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.070.292-RS, da relatoria do Ministro Humberto Martins:

*AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.070.292 - RS (2008/0141638-6)*

*RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS*

*DJE: 23/11/2010*

EMENTA:

TRIBUTÁRIO. COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA VINCENDA. PERCEPÇÃO PAGA MEDIANTE TRANSAÇÃO EM DEMANDA TRABALHISTA. VERBA DE NATUREZA NÃO INDENIZATÓRIA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. POSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL PROVIDO.

[...]

Note-se que o montante pago teve por fim o cumprimento de prestações vincendas, ou seja, a partir de agosto de 1996. Isto deve ser frisado para que não se invoque a isenção anteriormente prevista no artigo 6º da Lei 7.713/88, mas que foi revogada pela Lei 9.250/95. Cabe, ainda, asseverar que o tópico do acordo, afirmando a natureza indenizatória do montante pago, nenhum efeito opera para o fisco. O reconhecimento da natureza indenizatória de determinada verba se impõe quando for possível constatar que aquela visava a recomposição de uma perda patrimonial, e não pela mera denominação de indenizatória (**parágrafo único do artigo 116 do CTN: A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária**). Trata-se, no caso, de aplicação da Teoria da Interpretação Econômica do Fato Gerador." A hipótese dos autos caracteriza a aquisição de disponibilidade de renda, assim entendido o produto do trabalho, nos exatos termos do art. 43 do CTN. Bem por isso, tal verba está sujeita à incidência de imposto de renda. [...]

Ainda, nesse sentido, REsp nº 1.362.920-SC de relatoria do Ministro Og Fernandes, DJE 24/10/2013.

Com essas considerações, verifico que a atuação fiscal abordada encontra lastro jurídico nas disposições encaixadas no Parágrafo Único do artigo 116 do CTN, que confere à Autoridade Notificante a competência para desconsiderar os efeitos de atos e negócios jurídicos praticados com o fito de ocultar a ocorrência do fato gerador tributário.

Dessa forma, entendo que a decisão hostilizada não merece reparo nesse ponto.

### **3.4. Da responsabilidade direta e exclusiva dos administradores da River Alimentos LTDA**

Ainda, a recorrente alega que os administradores e sócios da River Alimentos são responsáveis diretos e exclusivos pelo crédito lançado, por terem cometido infração à lei, nos termos do art. 135 do CTN.

Entretanto, é importante distinguir a responsabilidade tributária da responsabilidade civil. Esta advém da prática de ato ilícito lato sensu causador de dano a terceiro, sobrevivendo a obrigação de indenizar, enquanto aquela, em que pese algumas hipóteses de surgimento a partir de atos ilícitos (artigos 134, 135 e 137 do CTN), possui também como propulsor atos ilícitos.

Assim discorre Maria Rita Ferragut sobre o tema da responsabilidade:

*“É a ocorrência de um fato qualquer, lícito ou ilícito (morte, fusão, excesso de poderes etc.), e não tipificado como fato*

---

*jurídico tributário, que autoriza a constituição da relação jurídica entre o Estado-credor e o responsável, relação essa que deve pressupor a existência de fato jurídico tributário.” (FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária: Conceitos Fundamentais. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 11.)*

O Código Tributário Nacional contempla em seus artigos 128 a 138 os casos de responsabilidade tributária assim distribuídos:

*Disposição geral (art. 128)*

*Responsabilidade dos Sucessores (arts. 129 a 133)*

*Responsabilidade de terceiros (art. 134 e 135)*

*Responsabilidade por infrações (arts. 136 a 138)*

O que nos interessa, no momento, é a análise da responsabilidade dos representantes legais de empresas a que se refere o artigo 135, III, do CTN, *verbis*:

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

*[...]*

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

Com efeito, para caracterização da responsabilidade que alude o dispositivo acima transcrito, faz-se necessário a presença de dois elementos:

***Elemento pessoal:*** diz respeito ao sujeito que deu azo à ocorrência da infração, ou seja, o executor, participe ou mandante da infração. Trata-se, na realidade, do administrador da sociedade, independente de ser ou não sócio. Assim sendo, não poderão ser incluídos como responsáveis quaisquer sujeitos que não possuam poder de decisão;

***Elemento fático:*** necessidade de conduta que implique excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. (FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária: Conceitos Fundamentais. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 124.)

Desse modo, não basta ser sócio da empresa (pessoa jurídica), é indispensável que exerça função de administração no período contemporâneo aos fatos geradores.

Conforme já salientado, o artigo 135 do CTN possibilita responsabilizar os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado desde que sejam os

responsáveis pela ocorrência do elemento fático que ensejou o nascimento da obrigação tributária.

No caso dos autos, o acórdão guerreado asseverou que “*não há elementos dentro do processo que possa fundamentar a aplicação do art. 135, II do CTN. Inclusive, não houve manifestação da fiscalização nesse sentido.*” (fl.873).

Com razão. Não consta do Relatório Geral (fls. 398/406) discriminação da conduta (dolo) dos sócios, gerentes ou representantes legais da River Alimentos que possam atribuir-lhes a responsabilidade descrita no artigo 135, II, do CTN.

Ademais, nos termos da Súmula nº 430 do STJ, “*o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*”.

Portanto, não merece reforma a decisão.

### **3.5. FUNRUAL – erro na identificação do sujeito passivo**

A recorrente alega que, uma vez demonstrado que não ocorreu a retenção dos valores devidos a título de tributos, os beneficiários dos rendimentos – produtores rurais pessoas físicas – passam a ser legitimados para figurar no polo passivo do presente Auto de Infração.

Em primeiro lugar, tenho que não importa se são segurados especiais ou não as pessoas físicas que a recorrente adquiriu os produtos, pois de qualquer sorte há incidência de contribuição social, e, de mais a mais, não reteve por incúria sua, eis que a legislação determina a retenção por sub-rogação.

Demais disso, conforme se demonstra no relatório fiscal (fl.19), resta comprovado que as contribuições lançadas referem-se às contribuições de produtores rurais pessoa física, portanto, não merece provimento o recurso também quanto a esse item.

### **3.6. Das decisões do STF**

As decisões do STF mencionadas no recurso, RE n.º 363.852/MG e RE n.º 596.177/RS, não projetam efeitos para o processo sob apreciação.

Para defender meu entendimento, peço licença para reproduzir integralmente o excelente voto do I. Conselheiro Fábio Piovesan Bozza proferido no julgamento que deu ensejo ao Acórdão n.º 2301-004.797, de 16/08/2016:

*"A presente exigência fiscal encontra-se lastreada no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001:*

*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: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001)*

*I — 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

*II — 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei n" 9.528, de 10.12.97).*

*Embora o produtor rural pessoa física seja o contribuinte, a responsabilidade pelo adimplemento dessa obrigação tributária foi legalmente transferida para a pessoa jurídica que adquiriu a produção, nos termos do art. 30, inc. III e IV da Lei n° 8.212/91 (os grifos são nossos):*

**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 n° 8.620, de 5.1.93)*

*(...)*

*III — a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na firma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei n°11.933, de 2009).*

*IV — a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas 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)*

*Como fato impeditivo ao lançamento promovido pela fiscalização, a Recorrente afirma que o dispositivo que embasa a exigência fiscal (art. 25 da Lei n° 8.212/91) já teria sido declarado inconstitucional pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, ao menos em duas oportunidades, por ocasião dos julgamentos do Recurso Extraordinário n° 363.852, Rel. Min. Marco Aurélio, ocorrido em 03/02/2010, e do Recurso Extraordinário n° 596.177 (repercussão geral), Rel. Min. Ricardo Lewandowski, ocorrido em 17/10/2013.*

*Realmente, tais precedentes contemplam a declaração de inconstitucionalidade de diversos dispositivos pela Suprema Corte, entre eles o art. 25 da Lei n° 8.212/91, principalmente porque a competência para instituição de contribuições sobre receita bruta só veio com a edição da Ementa Constitucional n° 20/98.*

*Todavia, um detalhe é importante e faz toda a diferença no caso ora analisado: a declaração de inconstitucionalidade alcança*

*somente aqueles dispositivos com "as redações decorrentes das Leis n° 8.540/92 e n° 9.528/97", não afetando a validade do dispositivo na redação dada pela Lei n° 10.256/2001, que serviu de fundamento para o lançamento de ofício em comento.*

*Para corroborar o alegado, cite-se, primeiramente, a ementa do Recurso Extraordinário n° 363.852 (os grifos são nossos):*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL — COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS — PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS — SUB-ROGAÇÃO— LEI N° 8.212/91 — ARTIGO 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL — PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL N° 20/98 — UNICIDADE DE INCIDÊNCIA— EXCEÇÕES — COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL —PRECEDENTE — INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR.*

*Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos por produtores rurais, pessoas naturais, prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n° 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis n° 8.540/92 e n° 9.528/97. Aplicação de leis no tempo considerações.*

*Depois, a ementa do Recurso Extraordinário n° 596.177, decidido na sistemática da repercussão geral (os grifos são nossos):*

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991. NA REDAÇÃO DADA PELO ART. 1° DA LEI 8.540/1992. INCONSTITUCIONALIDADE. I— Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador. II — Necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social. III — RE conhecido e provido para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1° da Lei 8.540/1992, aplicando-se aos casos semelhantes o disposto no art. 543-B do CPC.*

*E, finalmente, a ementa da decisão dos embargos de declaração opostos no Recurso Extraordinário n° 596.177, que exclui peremptoriamente os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em relação à Lei n° 10.256/2001 (os grifos são nossos):*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. FUNDAMENTO NÃO ADMITIDO NO DESLINDE DA CAUSA DEVE SER EXCLUÍDO DA EMENTA DO ACÓRDÃO. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE MATÉRIA QUE NÃO FOI ADEQUADAMENTE ALEGADA NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO NEM TEVE SUA REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. INEXISTÊNCIA DE OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU OMISSÃO EM DECISÃO QUE CITA EXPRESSAMENTE O DISPOSITIVO LEGAL CONSIDERADO INCONSTITUCIONAL. I— Por não ter servido de fundamento para a conclusão do acórdão*

*embargado, exclui-se da ementa a seguinte assertiva: "Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador"(fl. 260). II — A constitucionalidade da tributação com base na Lei 10.256/2001 não foi analisada nem teve repercussão geral reconhecida. III — Inexiste obscuridade, contradição ou omissão em decisão que indica expressamente os dispositivos considerados inconstitucionais. IV — Embargos parcialmente acolhidos, sem alteração do resultado.*

*Outro fato que comprova o alcance limitado das declarações de inconstitucionalidade obtidas nos Recursos Extraordinários nos 363.852 e 596.177 é a circunstância de o art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, ter sua constitucionalidade impugnada no Recurso Extraordinário nº 718.874, o qual teve repercussão geral reconhecida e aguarda julgamento pela Suprema Corte.*

*Costuma-se ainda suscitar contra a incidência das contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção rural por pessoa física que, mesmo após a edição da Lei nº 10.256/2001, a regra matriz de incidência teria ficado incompleta, porque a declaração de inconstitucionalidade ocorrida no Recurso Extraordinário nº 363.852 também teria atingido os incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97.*

*De início, o argumento impressiona. Contudo, as seguintes circunstâncias acabam relativizando-o e prejudicam seu acolhimento: (i) os efeitos do julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852 estão adstritos somente às partes do respectivo processo; (ii) os efeitos do julgamento do Recurso Extraordinário nº 596.177, este sim de repercussão geral, somente reconheceu a inconstitucionalidade do art. 10 da Lei 8.540/92, nada afirmando sobre a Lei nº 9.528/97; (iii) a constitucionalidade da incidência das contribuições em comento, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, agora na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, conforme já dito, foi transferida para o Recurso Extraordinário nº 718.874, de repercussão geral reconhecida, o qual pende de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal.*

*A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais desta 2ª Seção igualmente reflete o entendimento acima esposado, em diversas decisões, merecendo destacar as seguintes (os grifos são nossos):*

*COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTOS RURAIS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES.*

A inconstitucionalidade do art. artigo<sup>10</sup> da Lei n° 8.540, de 1992, declarada pelo STF no RE n° 363.852/MG, não se estende à Lei n° 10.256, de 2001.

Acórdão n°9202-004.017, de 12/05/2016

*PREVIDENCIA' RIO — AUTO DE INFRAÇÃO — AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA — SUBROGAÇÃO*

O Acórdão do RE 363.852/MG, declarou a inconstitucionalidade do art. 25 da Lei n° 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, — "até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional n° 20/98, venha a instruir a contribuição". Com o advento da Lei 10.256/2011, ficou legitimada a cobrança de contribuições sobre a aquisição do produtor rural pessoa física, sem prejuízo do procedimento de sub-rogação, previsto no art.30, IV, da Lei 8.212/1991, que em momento algum foi considerado inconstitucional.

Acórdão n°9202-003.836, de 09/03/2016

*Por esses motivos — e considerando que os membros deste CARF, de um lado, somente estão vinculados a reproduzir as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ quando julgadas na sistemática de repercussão geral (art. 543-B, CPC/73) ou de recurso repetitivo (art. 543-C, CPC/73), e, de outro lado, estão proibidos de pronunciar a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n° 2) — afigura-se válida a fundamentação legal utilizada pela fiscalização para apoiar o lançamento de ofício promovido, devendo os recursos voluntários da Recorrente e da responsável solidária serem rejeitados."*

Por adotar o entendimento acima, deixo de acolher a alegação de que a decisão recorrida estaria em dissonância com a jurisprudência do STF.

### **3.7. SAT – cerceamento de defesa não caracterizado**

A Recorrente suscita cerceamento do seu direito de defesa no tocante à contribuição de Seguro de Acidente de Trabalho – SAT ao argumento de que a fiscalização não demonstrou de forma clara e precisa a infração.

Novamente sem razão.

Como se sabe, a contribuição ao SAT incide sobre as remunerações pagas pelas empresas a seus empregados e trabalhadores avulsos, sendo calculada com base em três alíquotas, variáveis em função do grau de risco de acidentes de trabalho na sua atividade preponderante: 1% (risco leve), 2% (risco médio) e 3% (risco grave).

Consta do relatório fiscal que, o Auto de Infração refere-se a contribuições devidas a Seguridade Social arrecadada e fiscalizadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e não recolhidas correspondentes às rubricas Rural (2,0%) e SAT/RAT – financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (0,1%) sobre produto rural e não declarados em GFIP's – Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social. Adiante, constata-se que “a empresa não declarou os fatos geradores em GFIP's (...)” fl.18.

Logo, não há que se falar em imprecisão do Auto de Infração lavrado, sendo certo que este foi categórico em afirmar que a recorrente não declarou as contribuições devidas à Previdência Social, e, portanto, não há o alegado cerceamento do direito de defesa.

### 3.8. Da sucessão da multa e juros

Por fim, requer a recorrente o afastamento da aplicação da multa e do juros ao argumento de que o sucessor não pode ser responsabilizado pelas multas decorrentes e infrações à legislação tributária, uma vez que, constituindo sansão de ato ilícito, as multas não poderiam ser incluídas no conceito de tributo.

Aqui, mais uma vez, sem razão.

A discussão sobre a exigibilidade da multa aplicada sobre sucessora relativa à infração cometida pela sucedida, foi inteiramente pacificada pelo STJ.

Pois bem, o egrégio STJ, no julgamento do REsp nº 923.012/MG sob o rito dos recursos repetitivos (artigo 543-C do CPC/1973) dirimiu de forma definitiva a questão, de forma que, a teor do que dispõe o artigo 62, § 1º, inciso II, alínea “b” do Anexo II do RICARF/2015, importa em adoção obrigatória da mesma tese pelos membros deste Colegiado. Por oportuno, transcreve-se a seguir excerto da ementa do julgado em questão:

*“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS. [...] 1. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. (Precedentes: REsp 1085071/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 08/06/2009; REsp 959.389/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2009, DJe 21/05/2009; AgRg no REsp 1056302/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009; REsp 3.097/RS, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/10/1990, DJ 19/11/1990)*

*2. "(...) A hipótese de sucessão empresarial (fusão, cisão, incorporação), assim como nos casos de aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial e, principalmente, nas configurações de sucessão por transformação do tipo societário (sociedade anônima transformando-se em sociedade por cotas de responsabilidade limitada, v.g.), em verdade, não encarta sucessão real, mas apenas legal. O sujeito passivo é a pessoa jurídica que continua total ou parcialmente a existir juridicamente sob outra "roupagem institucional". Portanto, a multa fiscal não se transfere, **simplesmente continua a integrar o passivo da empresa** que é: a) fusionada; b) incorporada; c) dividida pela cisão; d) adquirida; e) transformada. (Sacha Calmon Navarro Coêlho, in Curso de Direito Tributário*

*Brasileiro, Ed. Forense, 9ª ed., p. 701) [...] 9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 923.012/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)”*

Conforme se observa, o entendimento consolidado pelo STJ é no sentido de que o sucessor responde pelas multas fiscais. Ora, tendo o STJ pacificado o entendimento de que é desinfluyente se o crédito tributário estava ou não formalizado por meio de lançamento, e reforçado que a sucessora responde pelo crédito tributário devido pelas sucedidas, inclusive as multas, e considerando-se que o julgamento na forma do artigo 543-C do CPC de 1973 vincula os membros deste colegiado, há de se adotar tal entendimento, mantendo-se a exigência de penalidade no caso concreto.

### **3. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recursos Voluntário da recorrente para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.