



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.722484/2014-12
ACÓRDÃO	2401-012.430 – 2 ^a SEÇÃO/4 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	S.G.O AGRIBUSINESS LTDA - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER PGFN SEI 19443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566, de 1992, prever a obrigação de retenção do SENAR pelo adquirente da produção rural, o dispositivo não encontrava amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN, obstáculo que só foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 2018.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO DIGITAL. SPED. CNPJ BAIXADO PELA RFB. INEXISTÊNCIA DE FATO.

A extinção de sociedade é o término da sua existência; é o perecimento da organização, ditada pela desvinculação dos elementos humanos e materiais que dela faziam parte. Dessa despersonalização do ente jurídico decorre a baixa dos respectivos registros, inscrições e matrículas, incluindo-se o CNPJ.

A ECD será transmitida anualmente ao SPED até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração. Nos casos de extinção, a ECD deverá ser entregue pelas pessoas jurídicas extintas até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á a multa por não cumprimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) cancelar o lançamento efetuado no AI Debcad 51.055.954-9; e b) reduzir o valor da multa lançada no AI Debcad 51.055.955-7 para R\$7.500,00.

Sala de Sessões, em 3 de dezembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Wilderson Botto (substituto integral) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Autos de Infração relativos a:

- a) contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes às rubricas destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural — SENAR (0,2%) sobre produto rural, no valor de R\$ 310.453,61, acrescido de juros de mora e multa proporcional de 150%, para os períodos de apuração de 01/2011 a 12/2012, e
- b) multa por não atender à intimação para apresentar escrituração digital (ambiente SPED), ano-calendário de 2012, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, no valor de R\$ 8.500,00.

Diz a Auditora Fiscal que o lançamento se refere às contribuições do produtor rural pessoa física, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do art. 3º da Lei 10.256/2001 (que altera o art. 6º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997) e suas alterações posteriores. Entendeu que a pessoa jurídica adquirente fica sub-rogada da obrigação do recolhimento destas contribuições, face o que dispõe o art. 30, inciso IV, da citada Lei.

Complementa que as bases de cálculo lançadas foram apuradas nas Notas Fiscais de Entrada (Notas Fiscais eletrônicas) e contabilidade (SPED contábil Anos-Calendário 2011 e 2012, a partir de arquivos contábeis entregues, pelo contribuinte, via pen-drive, apesar de estar obrigado ao SPED (fl. 22):

"Levantamento RU" - Neste levantamento foram lançados como base de cálculo os valores mensais de aquisição de produção rural de pessoa física comercializado no mercado interno apurados nas Notas Fiscais de Entrada (NF-e -notas fiscais eletrônicas) e contabilidade (SPED contábil AC 2011 e AC 2012 arquivos contábeis entregue pelo contribuinte, via pen-drive, apesar de obrigado ao SPED). Os valores estão relacionados no Anexo I. Período 01/2011 a 12/2012. Valores sem comprovação de retenção do produtor rural.

No Relatório Fiscal que consta das folhas 21 e seguintes, narra a Autoridade Fiscal autuante que:

Tais contribuições não foram declarados em GFIP's -Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

A multa de ofício aplicada foi a qualificada em 150% (cento e cinqüenta) pois os sócios que compõem formalmente a pessoa jurídica são interpostas pessoas, condição esta que modifica dolosamente as características dos fatos geradores dos tributos decorrentes de suas atividades econômicas, vez que se apresentam ficticiamente no pólo passivo da obrigação tributária, ocultando terceiros responsáveis efetivamente pela ocorrência dos fatos geradores de tributos. Vide Relatório Geral anexado ao processo (comprot) 10140.722483/2014-60.

Não houve imputação de responsabilidade solidária.

A contribuinte apresentou impugnações separadas, para cada uma das infrações acima descritas.

Em relação à contribuição para o SENAR, a impugnação está nas folhas 480 e seguintes onde defende, em suma, que;

- a) A contribuição para o serviço nacional de aprendizagem rural — SENAR se trata de tributo da espécie contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica;
- b) Os sujeitos passivos das referidas contribuições são apenas aqueles indivíduos que explorem atividade econômica no setor rural — seja como pessoas jurídicas, entidades equiparadas ou produtores rurais pessoas físicas;
- c) Por conseguinte, existe a impossibilidade de emprego das previsões da Lei n. 8.212/91, que versa sobre contribuições previdenciárias (destinadas ao custeio da segurança social), para disciplinar a responsabilidade tributária em questão;
- d) a impugnante, por não ser produtora rural pessoa física, foi considerada pela autoridade fiscal como responsável tributário pela obrigação de retenção e

recolhimento da contribuição ao SENAR, com fulcro no art. 30, inciso IV, da Lei n. 8.212/91;

- e) é juridicamente inválido valer-se das disposições legais que regulam a responsabilidade tributária das contribuições sociais para suprir a ausência de expressa previsão legal que estabeleça a responsabilidade em matéria de contribuições ao SENAR, que detém natureza de contribuição de interesse de categoria econômica.
- f) caso não acolhida sua tese, diz que sempre prestou ao Fisco todas as informações sobre sua movimentação por meio da EFD — Escrituração Fiscal Digital, além da emissão de todas as notas fiscais eletrônicas (entradas e saídas). Isso é incontrovertido nos autos, visto que a própria autoridade autuante expressamente consignou tal informação no relatório fiscal;
- g) não se vislumbra no caso a caracterização das condutas (sonegação e fraude) que possam levar à aplicação da multa qualificada.

Em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, a impugnação está nas folhas 517 e seguintes, onde defende, em síntese, que não se negou a transmitir a ECD para o ambiente do SPED. Ao contrário disto, dentro no prazo legal, intentou enviá-la. Porém não conseguiu efetuar a transmissão da escrituração fiscal digital, porque seu CNPJ fora baixado de ofício pela Receita Federal do Brasil, em 12/06/20131. Sem ele, o sistema não autentica a transmissão, impedindo-a.

A 14ª Turma da DRJ/SPO analisou essas impugnações no Acordão que está nas folhas 556 e seguintes, estabelecendo que:

- a) Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Outras Entidades - Terceiros, inclusive as destinadas à Entidade SENAR, em consonância com legislação específica.
- b) A empresa adquirente fica sub-rogada na obrigação de recolher as contribuições do produtor rural pessoa física, decorrentes da comercialização da produção rural, inclusive as destinadas à Entidade SENAR, em consonância com legislação específica.
- c) A contribuição destinada ao SENAR atendeu as disposições legais previstas nos art. 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 c/c o art. 30, IV da Lei 8.212/91, não se aplicando ao caso as decisões do STF (RE 363.852 - MG e do RE 596.177 - RS).
- d) Conforme o conjunto probatório carreado aos autos pela Fiscalização (PT 10140.722483/2014-60), verifica-se que o contribuinte procedeu de forma consciente à omissão de fatos geradores na GFIP, caracterizando-se a sonegação tipificada no art. 71, I, da lei nº 4.502/64, pois veio a retardar o conhecimento

por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Assim, correta a aplicação da multa de 150%.

- e) a empresa deixou de transmitir a sua ECD (ano 2012), no prazo estabelecido no art. 5º da IN 787/07, e mesmo com a baixa do seu CNPJ, poderia ter feito a referida transmissão nos moldes do § 1º no art. 5º da IN 787/07. A Fiscalização, constatando a inexistência de transmissão da escrituração contábil digital pela Impugnante, emitiu o Termo de Intimação Fiscal 01 e o Termo de Intimação Fiscal e Constatação 03 (fls. 201 e 422), para que a empresa realizasse a citada transmissão.
- f) procedeu corretamente a Fiscalização ao aplicar a multa no valor total de R\$ 8.500,00.

Assim, concluiu o Julgador recorrido pela **improcedência** das impugnações, **mantendo** os autos de infração.

Cientificado dessa decisão pessoalmente em 17/02/2016 (registro na folha 582), o contribuinte apresentou dois recursos voluntários em 18/03/2016 (folhas 585 e 602).

No primeiro recurso trata da questão da contribuição para o SENAR, em resumo expondo as seguintes razões:

- a) a responsabilidade por sub-rogação das empresas adquirentes refere-se às obrigações do produtor rural quanto ao previsto no Art. 25, que versa sobre a contribuição de empregador rural pessoa física, conhecida como FUNRURAL.
- b) o Art. 30, IV previu clara e expressamente que a sub-rogação das empresas adquirentes quanto às obrigações dos produtores rurais, ocorrem apenas e tão somente quanto à previsão do Art. 25, nunca quanto às do Art. 6º da Lei n. 9.528/97, como é o caso da contribuição ao SENAR.
- c) não há que se confundir a alusão que o Art. 6º da Lei n. 9.528/97 faz aos conceitos legais de "contribuinte individual" (Art. 12, V, "a") e de "segurado especial" (Art. 12, VI) para estabelecer quais são os contribuintes (e não os responsáveis) da contribuição ao SENAR com a atribuição que é feita pelo Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91 aos responsáveis por sub-rogação no cumprimento da obrigação tributária de recolher a contribuição social prevista no Art. 25.
- d) o Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91 não é norma apta a reger a situação tratada nos autos, porquanto dirige-se a regrar a atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação quanto à contribuição ao FUNRURAL, prevista no Art. 25 da Lei n. 8.212/91 e não a contribuição ao SENAR, estampada no Art. 6º da Lei n. 9.528/97.
- e) há duas fortes razões para reformar a decisão no ponto em que manteve a aplicação da multa qualificada: (i) atipicidade na conduta da recorrente quanto à sonegação e fraude: inadimplência diferente de sonegação; (ii) impossibilidade de aplicação de

multa por falta de pagamento ao responsável por sub-rogação: mero descumprimento de dever instrumental.

PEDE que seja tornada improcedente a exigência fiscal.

No segundo recurso trata da multa por descumprimento de obrigação acessória apresentando os seguintes argumentos:

- a) a baixa na inscrição no CNPJ, seja ela a pedido ou de ofício, não significa a extinção da pessoa jurídica. Logo, inaplicável ao caso o Art. 5º, § 1º, da IN RFB 787/2007, invocado na decisão recorrida.
- b) a recorrente foi intimada a efetuar a transmissão, oportunidade em que a informou da situação e, via pen drive, entregou a escrituração fiscal para análise, conforme se vê do item 3.2.2 do relatório fiscal que acompanha a autuação. Estes fatos são incontroversos nos autos.
- c) fica evidente que a recorrente não teve qualquer culpa no cometimento da infração. Não fosse assim, ao menos seria o caso de interpretação mais benéfica em matéria de infrações e sanções tributárias, citando o Art. 112, incisos I e II, do CTN.
- d) não há (ou houve) qualquer prejuízo ao Fisco, visto que embora não transmitida a ECD ao ambiente SPED, o arquivo contendo-a foi entregue, por ofício e formalmente, para a autoridade fiscalizadora, quem pode, assim, verificar e analisá-lo.

PEDE que seja tornada improcedente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcio Henrique Sales Parada**, Relator

Admissibilidade.

Os recursos apresentados são tempestivos e, atendidas as demais formalidades legais, deles tomo conhecimento.

2. Mérito.

Não havendo preliminares a serem tratadas, passemos direto ao mérito.

2.1 Contribuições devidas ao SENAR, por sub-rogação.

Este Conselho já teve posicionamentos pretéritos entendendo que a atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação a adquirente pessoa jurídica da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, encontrava amparo legal, como se observa nos Acórdãos 9202-008.164; 9202.007.846; 2201-004.626 e 2301-005-267, dentre outros. Vejamos:

Acórdão 9202-008.164, sessão de 24 de setembro de 2019

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE.

A atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação a adquirente pessoa jurídica da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, encontra amparo no § 3º do art. 3º da Lei nº 8.315/1991.

O Decreto nº 790/1993 não criou obrigação tributária não prevista em lei, mas prestou-se exclusivamente a regulamentar o § 3º do art. 3º da Lei nº 8.315/1991

Acórdão 9202-007.846, sessão de 21 de maio de 2019

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO.

Tratando-se de contribuição para outras entidades ou fundos que tem a mesma base de incidência das contribuições previdenciárias, a sub-rogação da contribuição ao SENAR na pessoa do adquirente de produtos de pessoas físicas tem amparo no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991 e demais normas de regência.

Acórdão 2201-004.626, sessão de 07/08/2018

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS (SENAR). AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO.

A arrecadação das contribuições para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural SENAR deve ser feita juntamente com as contribuições para a Previdência Social.

Acórdão 2301-005.267, sessão de 09/05/2018

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA - SUBROGAÇÃO - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. LEI Nº 10.256/2001 - CONTRIBUIÇÃO TERCEIROS - SENAR - INAPLICABILIDADE DO RE 363.852/MG DO STF.

Não houve, no âmbito do RE 363.852/MG, apreciação dos aspectos relacionados a constitucionalidade do art. 30, IV da Lei nº. 8.212, de 2001. O fato de constar no resultado do julgamento “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97” não respalda a interpretação extensiva de que fora declarada também a constitucionalidade do art. 30, IV, uma vez considerada a ausência de fundamentos jurídicos no próprio voto condutor. A Lei nº. 10.256, de 2001, conferiu legitimidade à cobrança de contribuições sobre a aquisição do produtor rural pessoa física. Ainda, a sistemática de sub-rogação e recolhimento das contribuições pela aquisição da produção rural de pessoas físicas encontra respaldo também no inciso III do art. 30 da Lei nº. 8.212, de 1991, permanecendo

incólume ainda que se adotasse a argumentação de declaração de inconstitucionalidade do art. 30, IV.

As contribuições destinadas ao SENAR não foram objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no Recurso Extraordinário no. 363.852/MG, não existindo questionamento acerca da legitimidade de sua cobrança.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUBROGAÇÃO.

Tratando-se de contribuição para outras entidades ou fundos que tem a mesma base de incidência das contribuições previdenciárias, a sub-rogação da contribuição ao SENAR na pessoa do adquirente de produtos de pessoas físicas tem amparo no art. 30, IV, e 94, parágrafo único, da Lei 8.212, de 1991, combinado com o art. 6º da Lei 9.528, de 1997 e no Decreto 790, de 1993, art. 11, § 5º, a.

Porém, este colegiado, em decisão recente, assim se pronunciou:

Acórdão 2401-012.271, sessão de 14 de agosto de 2025

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI 19443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566, de 1992, prever a obrigação de retenção do SENAR pelo adquirente da produção rural, o dispositivo não encontrava amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN, obstáculo que foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 2018.

No Voto condutor do Acórdão acima citado, que analisava embargos de declaração opostos pelo contribuinte, explicou o *i*. Relator que:

Nesse contexto, limitando-se o voto a considerar que, uma vez afastada a argumentação em relação às contribuições previdenciárias, não prospera o argumento do contribuinte de as contribuições destinadas ao SENAR enquanto contribuições reflexas e acessórias terem de seguir a mesma sorte do principal, constata-se a omissão de não apreciar as alegações sob o enfoque do regramento aplicável à contribuição para o SENAR, omissão que para ser sanada demanda perquirição sobre o cabimento ou não da aplicação do Parecer PGFN SEI Nº 19443/2021/ME ao caso concreto.

Ao eliminarmos a lacuna em tela, impõe-se a constatação da impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, cuja redação original foi alterada pela Lei nº 8.540, de 1992 e posteriormente pela Lei nº 9.528, de 1997, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária em relação à contribuição para o SENAR atinente às competências 08/2013 a 12/2015, anteriores à vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018 (Parecer PGFN SEI Nº 19443/2021/ME). (sublinhei)

O entendimento em questão já foi adotado de forma unânime pelo colegiado nos Acórdãos de Recurso Voluntário nº 2401-011.997, nº 2401-012.028 e nº 2401-012.029, todos de 1º de outubro de 2024.

Lembrando que aqui são analisadas contribuições relativas aos períodos 01/2011 a 12/2012, portanto anteriores à Lei nº 13.606, de 2018, entendo que se aplicam perfeitamente ao caso as disposições citadas.

Assim, deve-se excluir do lançamento as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação), antes da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Por consequência, não há que se tratar da multa de ofício proporcional (150%) aplicada sobre essa exigência.

2.2 Multa por descumprimento de obrigação acessória.

Narra a autoridade fiscal (fl. 23) que o sujeito passivo não atendeu à intimação da Receita Federal do Brasil para apresentar escrituração digital (para o ambiente SPED) ou para prestar esclarecimentos, ano-calendário 2012, nos prazos estipulados.

A base legal citada no Auto de Infração é Art. 16 da Lei n. 9.779/99 e Art. 57, inciso II da Medida Provisória n. 2.158-35, de 24/08/2001, com a alteração dada pela Lei 12.873, de 24/10/2013, que também está no Relatório Fiscal na folha 23. Vejamos a MP 2.158-35, de 2001:

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

...

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinquzentos reais) por mês-calendário;

Na folha 546 consta uma Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ, com a data da baixa em 12/06/2013. Assim, na data em que deveria transmitir a ECD, o CNPJ estava baixado,

Na data em que deveria cumprir a obrigação (30/06/2013) a empresa já estava com o CNPJ baixado desde 12/06/2013, com motivo da baixa *“inexistência de fato”*. A autoridade autuante aplicou o disposto no art. 5º da Instrução Normativa nº 787, de 19/11/2007, para dizer que a Escrituração Contábil Digital - ECD deverá ser transmitida anualmente ao SPED até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração. Diz a IN RFB 787/2007, artigo 5º:

Art. 5º A ECD será transmitida anualmente ao Sped até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

§ 1º Nos casos de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, a ECD deverá ser entregue pelas pessoas jurídicas extintas, cindidas, fusionadas, incorporadas e incorporadoras até o último dia útil do mês subseqüente ao do evento.

No termo de início da ação fiscal, datado de 18/02/2014 (folha 165), a auditora fiscal já registrara o pedido para que fosse apresentado *“Recibo de Entrega do Livro Digital já que a empresa é obrigada ao SPED contábil por ser Lucro Real AC 2012”*. Houve tentativas infrutíferas de ciência, sendo que o contribuinte só foi cientificado dessa exigência em 09/04/2014 (folha 176).

O contribuinte respondeu a esse termo em 29/04/2014 (folha 179) e dentre outras justificativas, disse que:

Por outro lado, não foi possível apresentar o Recibo de Entrega do Livro Digital referente ao ano de 2012 pois, na data em que deveria ter sido entregue o Livro Digital, o cadastro da empresa junto ao CNPJ estava cancelado, como comprova o Comprovante de Inscrição e Situação Cadastral anexo. Em razão disto, seguem às presentes justificativas, um dispositivo de armazenamento (pen-drive) com as informações em arquivo PDF. (destaquei)

O mesmo pedido de entrega do Livro Digital que deveria ser transmitido pelo SPED foi repetido no Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fl. 201), no Termo de Intimação Fiscal nº 002 (fl. 245) e no Termo de Intimação Fiscal nº 003 (fl. 422), todos respondidos pelo contribuinte. Especificamente em relação a esse último termo, na resposta consta (folha 463/466):

Pedi-se, novamente, a apresentação do recibo de entrega do livro digital, visto que a contribuinte era obrigada ao SPED Contábil por ser lucro real no ano calendário 2012. Ocorre, como já afirmado nas justificativas anteriores, que a SGO não pôde entregar o eletronicamente o arquivo do SPED Contábil, visto que no período de fazê-lo ela encontrava-se com o CNPJ baixado, ato que fora realizado pela própria Receita Federal.

1.2. Assim, em 05/08/2014, o arquivo respectivo contendo a escritura contábil digital foi entregue, em um pendrive, diretamente a esta autoridade fiscal, como dá conta o documento anexo (doc. 01). (destaquei)

A partir daí, a fiscalização procedeu às apurações que lhe competiam e o lançamento foi feito em 12/11/2014 (fl. 4).

O recurso se baseia em fazer diferenciação entre “baixa de CNPJ” e “extinção da pessoa jurídica”, conclui que *“a baixa na inscrição no CNPJ, seja ela a pedido ou de ofício, absolutamente não significa a extinção da pessoa jurídica”* (fl. 607), para defender que o § 1º do artigo 5º da IN 787/2007 não seria aplicável ao caso.

O Parecer Normativo CST nº 191, de 28/05/1972 trata de distinguir os institutos da liquidação e da extinção. Em seu item 6, temos que:

6. Já a extinção de empresa individual ou de sociedade mercantil é o término da sua existência; é o perecimento da organização, ditada pela desvinculação dos elementos humanos e materiais que dela faziam parte. **Dessa despersonalização do ente jurídico decorre a baixa dos respectivos registros, inscrições e matrículas nos órgãos competentes. (destaquei)**

Ou seja, a baixa nos respectivos registros, incluída aí a baixa do CNPJ, vem depois da extinção, como uma decorrência. Quando se fez a baixa por motivo “inexistência de fato” (por exemplo empresa que nunca operou ou deixou de operar sem formalizar extinção ou operava por intermédio de interpostas pessoas, de forma irregular) já se considerou a despersonalização da empresa e sua extinção.

O recurso cita o artigo 1.033 do Código Civil para dizer que a extinção de uma pessoa jurídica de direito privado ocorre por meio de dissolução. Mas vejamos o dispositivo:

Art. 1.033. Dissolve-se a sociedade quando ocorrer:

I - o vencimento do prazo de duração, salvo se, vencido este e sem oposição de sócio, não entrar a sociedade em liquidação, caso em que se prorrogará por tempo indeterminado;

II - o consenso unânime dos sócios;

III - a deliberação dos sócios, por maioria absoluta, na sociedade de prazo indeterminado;

IV - (Revogado pela Lei nº 14.195, de 2021)

V - a extinção, na forma da lei, de autorização para funcionar.

O inciso V, acima, quando fala de autorização, refere-se a uma decisão judicial ou administrativa, sendo que foi o que ocorreu no caso, por decisão da Receita Federal, quando procedeu à baixa do CNPJ.

O recorrente demonstra ciência dessa decisão administrativa quando diz que (fl. 608):

Com efeito, a baixa da inscrição da recorrente no CNPJ foi efetuada de ofício pela Receita Federal para inviabilizar a continuidade do negócio da recorrente, visto que, sendo tudo eletrônico atualmente, sem a inscrição não é possível nem mesmo emitir notas fiscais.

Não estão aqui em discussão os motivos que levaram a Receita Federal a proceder a extinção da pessoa jurídica, mas apenas o fato de que foi extinta por decisão administrativa.

O artigo 206 da Lei nº 6.404, de 1976, também prevê a dissolução da companhia pela “extinção” da autorização para funcionar e por decisão da autoridade administrativa competente:

Art. 206. Dissolve-se a companhia:

I - de pleno direito:

a) ...

e) pela extinção, na forma da lei, da autorização para funcionar.

II - por decisão judicial:

a) ...

III - por decisão de autoridade administrativa competente, nos casos e na forma previstos em lei especial.

O fato de o recorrente ter entregue os arquivos via pen drive após ser intimado pela fiscalização não o isenta do cumprimento da obrigação acessória, que deveria ter sido observada meses antes. Em nenhum momento apresentou nos autos uma informação de erro demonstrando a tentativa de entrega dos arquivos via SPED, apenas alegou que ao ser intimado, não conseguiu transmitir.

Estava, pelo que se observa, em mora com sua obrigação.

Porém, como diz o trecho da MP 2.158-35, de 2001 acima sublinhado, o sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las **ou para prestar esclarecimentos relativos a elas**. E no caso o sujeito passivo prestou as informações, como se observa em sua resposta ao Termo de Intimação n. 003 (fl. 463):

Pedi-se, novamente, a apresentação do recibo de entrega do livro digital, visto que a contribuinte era obrigada ao SPED Contábil por ser lucro real no ano calendário 2012. Ocorre, como já afirmado nas justificativas anteriores, que a SGO não pôde entregar eletronicamente o arquivo do SPED Contábil, visto que no período de fazê-lo ela encontrava-se com o CNPJ baixado, ato que fora realizado pela própria Receita Federal.

1.2. Assim, em 05/08/2014, o arquivo respectivo contendo a escritura contábil digital foi entregue, em um *pendrive*, diretamente a esta autoridade fiscal, como dá conta o documento anexo.

Ao que consta do procedimento fiscal, com essas informações a autoridade fiscal pode realizar as apurações das contribuições e efetuar os lançamentos (fl. 22/3):

Neste levantamento foram lançados como base de cálculo os valores mensais de aquisição de produção rural de pessoa física comercializado no mercado interno apurados nas Notas Fiscais de Entrada (NF-e -notas fiscais eletrônicas) e contabilidade (SPED contábil AC 2011 e **AC 2012 arquivos contábeis entregue pelo contribuinte, via pen-drive**, apesar de obrigado ao SPED). Os valores estão relacionados no Anexo I. Período 01/2011 a 12/2012. Valores sem comprovação de retenção do produtor rural. (destaquei)

(...)

O contribuinte foi intimado em 23/06/2014 através do Termo de Intimação Fiscal a proceder à transmissão da contabilidade do ano-calendário 2012 para o ambiente SPED.

Entretanto, não houve o cumprimento desta obrigação acessória até o presente momento. A empresa alegou que por causa de a Receita Federal do Brasil — RFB que baixou, de ofício, o CNPJ da empresa e por consequência a empresa não conseguiu autenticar a contabilidade no ambiente SPED. Foi entregue, via pen-drive, a contabilidade para análise.

Considerando que o contribuinte apresentara justificativa que não foi tratada pela fiscalização, por exemplo com orientações de como transmitir os arquivos ou pedido de entrega da mensagem de erro para a transmissão tampouco foi rebatida a alegação de impossibilidade de transmissão pela Autoridade lançadora no relatório fiscal, entendo que a multa é aplicável mas pelo período entre a data que deveria ser cumprida a obrigação e a data em que o contribuinte apresentou as justificativas, e não até a data em que a ação fiscal foi encerrada.

Devendo cumprir a obrigação em 30/06/2013, o contribuinte apresentou os arquivos via “pen-drive” em 05/08/2014.

Verifica-se na jurisprudência deste Conselho, à guisa de exemplos:

Acórdão 2202-011.074, sessão de 06 de novembro de 2024

APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL. OBRIGATORIEDADE. AIOA - CFL 25. Constitui infração à lei a empresa não atender intimação da RFB para apresentar a escrituração digital ou prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados.

Acordão 3202-002.472, sessão de 23 de junho de 2025

MULTAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ARQUIVOS DA EFD-CONTRIBUIÇÕES. A apresentação da EFD-Contribuições com incorreções ou omissões, acarretará aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Acórdão 1402-005.069, sessão de 15 de outubro de 2020

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA POR ATRASO NA TRANSMISSÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL. ECD. Nos termos do art. 57, I, “b” da lei 12.873/2013, a apresentação extemporânea da Escrituração Contábil Digital via SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, enseja a aplicação de multa.

Assim, deve ser alterada a tabela que consta da folha 23 para:

Ano calendário	Data limite para transmissão da ECD	Quantidade de meses-calendário	MULTA
2012	30/06/2013	14 até 08/14	7.500,00

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer dos recursos voluntários e, no mérito, dar parcial provimento para cancelar a exigência do DEBCAD 51.055.954-9 e reduzir o valor em exigência no DEBCAD 51.055.955-7 para R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais).

Assinado Digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada