



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.722485/2014-59
ACÓRDÃO	2401-012.431 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	03 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 SOCIAIS. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. LEI Nº 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a descontar a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, que por fatores históricos se convencionou denominar de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, contado da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física. Elas ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, obrigando-se ao desconto e, posterior, recolhimento, presumindo-se efetivado oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

Súmula CARF n.º 150. 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 como fundamento a Lei 10.256/2001.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Aplica-se a multa qualificada prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 quando constatada a ocorrência de dolo, fraude e conluio, condutas previstas nos artigos 71 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN. Deve ser observada a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-o a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96.

RESPONSABILIDADE DO ARTIGO 135 DO CTN. CARACTERIZAÇÃO.

O sócio de fato enquanto procurador ou efetivo administrador da empresa deve ser pessoalmente responsabilizado pelas obrigações tributárias em razão da sua atuação em infração à lei e ao contrato social, mesmo não constando formalmente do contrato social e mesmo tendo a imputação invocado apenas o art. 135 do CTN.

RECURSO INTEMPESTIVO. NÃO CONHECIMENTO. RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. PRAZO CONTADO PARA CADA UM DELES.

Todos os sujeitos passivos autuados na condição de solidários deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura do prazo estabelecido no inciso V do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, para que a exigência seja cumprida ou para que cada um deles apresente impugnação/recurso. O prazo para recorrer da decisão de primeira instância é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que cada um deles tiver sido cientificado daquela decisão. Não se conhece do recurso apresentado após o prazo legalmente previsto.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto por SGO Agrobusiness e dar-lhe provimento parcial para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430 de 1996, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689, de 2023,

reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%. Por maioria de votos, conhecer do recurso voluntário apresentado por Dalton Vanzo Flores e negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Márcio Henrique Sales Parada (relator) e Leonardo Nuñez Campos que davam provimento parcial ao recurso para excluir a responsabilidade solidária atribuída. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro. Por unanimidade de votos, não conhecer dos recursos voluntários apresentados pelos demais responsáveis solidários.

Assinado Digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada – Relator

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Redator Designado

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 Auto de Infração relativo a contribuições devidas à Seguridade Social 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, no valor de R\$ 2.116.685,54, acrescido de multa de ofício de 150% e juros de mora, compreendendo os períodos de 01/2011 a 12/2012.

As contribuições lançadas referem-se ao produtor rural pessoa física, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

O demonstrativo de débitos está nas folhas 32 a 36.

Extrai-se do Relatório Fiscal (folha 44):

"Levantamento EC" - Neste levantamento foram lançados como base de cálculo os valores mensais de aquisição de produção rural de pessoa física comercializado

no mercado interno apurados na Movimentação Financeira, uma vez que destas aquisições não foram emitidas Notas Fiscais (NF-e -notas fiscais eletrônicas). Para apurar a base de cálculo utilizamos os valores de Movimentação Financeira e abatemos as Notas Fiscais de Entrada (NF-e -notas fiscais eletrônicas) emitidas, por produtor rural. Os valores estão relacionados no Anexo 01.

Período 01/2011 a 12/2012. Valores sem comprovação de retenção do produtor rural. (sublinhei)

Informa a autoridade fiscal, no Relatório de folhas 43 e seguintes, que tais contribuições não foram declaradas em GFIP - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e não foi efetuado nenhum recolhimento respectivo nesse período.

Houve a imputação de responsabilidade tributária solidária pelo crédito em exigência a Eduardo F., sua esposa Alexandra G. e seu pai Dalton, responsáveis de fato pela empresa, conforme Relatório de folhas 86 e seguintes, por ter se constatado a constituição da empresa com o uso de interpostas pessoas.

Ao tentar efetuar termo de arrolamento de bens, o Auditor Fiscal diz que não foram encontrados bens em nome da empresa.

Cientificada do procedimento fiscal, a contribuinte apresentou impugnação nas folhas 824 e seguintes, onde aduz, em suma que:

- a) Era empresa atuante no segmento do comércio atacadista de compra e venda de cereais e leguminosas, principalmente soja. Adquiria tais produtos dos produtores rurais, revendendo-os às grandes empresas do setor;
- b) É indevida a exigência de contribuições previdenciárias no caso, por ausência de amparo legal, como consequência da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF no julgamento do RE 363.852-MG e do RE 596.177-RS— este último em sede de repercussão geral;
- c) Não há regra de responsabilidade tributária que obrigue a empresa adquirente a fazer a retenção e o recolhimento de contribuições previdenciárias na situação em questão. O Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91 recobrou sua redação original, a qual não prevê a responsabilidade tributária da empresa adquirente quanto às obrigações do produtor rural pessoa física.
- d) Questionou a qualificação da multa de ofício aplicada.
- e) Pediu a total improcedência da autuação fiscal e, alternativamente, a desqualificação da multa de ofício.

As pessoas físicas apontadas como responsáveis solidárias apresentaram impugnação em separado (folhas 875 e ss.) questionando, além dos tópicos acima, também a atribuição da responsabilidade.

A 14ª Turma da DRJ/SPO analisou as impugnações apresentadas, dispondo, em resumo, que (fl. 906):

- a) No presente caso, o lançamento diz respeito aos fatos geradores de 01/2011 a 12/2012 e estão regidos pela redação atual do art. 25, da Lei 8.212, de 1991, dada pela Lei nº 10.256/2001;
- b) O reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 25 pelo Supremo Tribunal Federal não afeta o presente lançamento, pois somente há definitividade quanto à redação do art. 25 dada pela Lei 8.540, de 1992;
- c) O art. 25, I e II da Lei 8.212/91, para o período 01/11 a 12/12, encontra-se em vigor, procedendo corretamente a Fiscalização ao lavrar o presente auto de infração, uma vez que a Autuada, nos termos do art. 30, IV da Lei 8.212/91, fica subrogada na obrigação do recolhimento das referidas contribuições;
- d) Consta-se a correta imputação da responsabilidade no presente auto e o sujeito passivo em questão não é outro senão a empresa adquirente, ora Impugnante;
- e) Consta-se correta a qualificação da multa de ofício, uma vez que as informações e provas constantes nos autos são suficientes para demonstrar a existência de fraude e sonegação.
- f) Em relação às alegações dos responsáveis solidários, fica claro que utilizaram de interpostas pessoas (sócios constantes no relatório de vínculo), com o fim de não recolher as contribuições, ora contestadas. Assim, os argumentos apresentados não foram suficientes para excluir a referida responsabilidade.

Concluiu o julgamento recorrido pela **improcedência** das impugnações e pela **manutenção** do crédito tributário em exigência.

O contribuinte S.G.O Agribusiness tomou ciência do Acórdão de 1ª instância em 17/02/2016 (ciência pessoal, fl. 1.024); o responsável solidário Eduardo F., em 16/02/2016 (AR, fl. 1.027) e a responsável solidária Alexandra G., em 16/02/2016 (AR, fl. 1.028). O responsável solidário Dalton só foi cientificado em 17/03/2016 (via Edital, fl. 1.092). Existe uma manifestação da Unidade preparadora com esses registros na folha 1.166, dizendo que com base na Portaria RFB nº 2.284, de 2010, art. 7º - a impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

Agribusiness apresentou recurso voluntário na folha 1.030 e seguintes, em 18/03/2016. Em sede de recurso, apresenta, em suma, as seguintes razões:

- a) ausência de regra legal atributiva de responsabilidade tributária a obrigar as empresas adquirentes dos produtos rurais a efetuarem a retenção e o recolhimento da contribuição previdenciária do "*empregador rural pessoa física*".

- b) defende essa tese como reflexo da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF nos julgamentos do RE 363.852-MG e do RE 596.177-RS, sendo este último com reconhecimento de repercussão geral.
- c) com ou sem a Lei n. 10.256/2001 — que, frisa, não tratou sobre a questão da responsabilidade tributária, mas apenas alterou o Art. 25, caput, da Lei n. 8.212/91 — o Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91 recobrou sua redação original e a legislação anterior não possui previsão de sub-rogação para o FUNRURAL em tais hipóteses, pois foram estabelecidas pelas Leis n. 8.540/92 e 9.528/97, declaradas inconstitucionais.
- d) atualmente vigora o Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91 na sua redação original (que transcreve). Sustenta que no dispositivo não há previsão de responsabilidade tributária da empresa adquirente quanto às obrigações do produtor rural pessoa física (Art. 12, V, "a"), mas só de quem adquira de produtores rurais que exerçam a atividade em regime de economia familiar, qual seja, o designado "*segurado especial*".
- e) com a edição da Lei 10.256/2001, o Art. 25 passou a ter a atual redação (que transcreve). Destaca que não há a descrição do fato gerador nem a determinação da base de cálculo e da alíquota aplicável, pois tais previsões estavam arroladas nos incisos I e II do referido dispositivo legal. Acontece que tais disposições haviam sido inseridas pela Lei n. 8.540/92, com alterações promovidas pelas Leis 8.861/94 e 9.528/97.
- f) com a novel redação dada pela Lei n. 10.256/2001, o caput do Art. 25 ficou isolado, sem os incisos e, por conseguinte, também sem a descrição do fato gerador e a prescrição da base de cálculo e da alíquota.
- g) a aplicação da multa qualificada é indevida, pois a Federação da Agricultura e Pecuária de Mato Grosso do Sul obteve da Justiça Federal¹ sul-mato-grossense uma tutela antecipada desobrigando seus associados — é dizer, todos os proprietários rurais de MS — do recolhimento do FUNRURAL.
- h) nas situações em que o responsável se encontra impossibilitado de efetuar a retenção do tributo em razão de decisão judicial, a responsabilidade desloca-se para o contribuinte, tanto nos casos de antecipação de tributos como na retenção definitiva/exclusiva na fonte.
- i) As descrições do tipo penal previstas nos Arts. 71 e 72 da Lei n. 4.502/64 destinam-se ao contribuinte (no caso, os produtores rurais) e não ao responsável tributário (a recorrente), pois que este — salvo conluio — não tem como interferir, impedir, mascarar ou retardar dolosamente a ocorrência do fato

¹ processo n. 0014478-21.2009.4.03.6000.

gerador, até porque a redação de ambos os dispositivos fala em "obrigação tributária principal" e, como responsável tributário, a impugnante só cumpre (descumpre) obrigação tributária acessória (dever instrumental).

PEDE que seja reformado o Acórdão de 1ª instância para afastar a cobrança dos valores exigidos.

Os responsáveis solidários apresentaram recurso na folha 1.094 e seguintes, em 18/03/2016 (registro na folha 1.093), onde alegam, em suma:

- a) entendem que foram autuados na qualidade de responsáveis solidários, na forma do Art. 135 do Código Tributário Nacional, por serem supostamente "sócios de fato" - que teriam colocado no contrato social interpostas pessoas - da empresa S.G.O AGRIBUSINESS LTDA – ME.
- b) o Art. 135 do CTN não trata de responsabilização solidária das pessoas indicadas em seus incisos, mas sim de responsabilização pessoal. É evidente que para a prática de tais atos ilícitos, pressupõe-se que o agente, dolosamente, exceda os poderes que lhe foram outorgados, exerça-os ilegalmente ou de modo a infringir contrato social ou estatuto.
- c) o dispositivo invocado não se presta a fundamentar a solidariedade entre os recorrentes e a empresa S.G.O Agribusiness Ltda - ME.
- d) Discorre sobre as hipóteses de solidariedade previstas no Art. 124, I e II do CTN. Fala também do Art. 128 do CTN, para dizer que *“os recorrentes não possuem qualquer vinculação com a empresa autuada ou com o fato gerador do tributo”*.
- e) Em seguida repisa os argumentos já relatados em relação ao recurso da empresa Agribusiness, para defender:

e.1) ausência de regra legal atributiva de responsabilidade tributária a obrigar as empresas adquirentes dos produtos rurais a efetuarem a retenção e o recolhimento da contribuição previdenciária do "empregador rural pessoa física" e

e.2) a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, incidente sobre a receita da comercialização da produção, deixou de ter a descrição de sua hipótese de incidência, bem assim a prescrição da base de cálculo e da alíquota do tributo.

PEDEM os responsáveis solidários apontados na autuação fiscal que seja afastada a responsabilidade solidária dos recorrentes e, no mérito, anule-se a autuação fiscal (AI DEBCAD 51.055.956-5) afastando-se, por conseguinte, a cobrança dos valores exigidos.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Marcio Henrique Sales Parada**, Relator

1. Admissibilidade dos recursos

Na folha 1.166 a Unidade preparadora registra as datas de ciência e apresentação dos recursos voluntários pela empresa S.G.O Agribusiness e pelas três pessoas físicas solidariamente obrigadas. Tal registro está de acordo com o que se verifica nos autos, conforme aqui relatado.

O recurso apresentado por S.G.O Agribusiness é **tempestivo** e, atendidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Em relação ao recurso apresentado em 18/03/2016 pelas três pessoas físicas apontadas como solidariamente responsáveis pelo crédito tributário em discussão, são necessárias considerações particulares a cada caso.

A Instrução Normativa RFB nº 1.862, de 27 de dezembro de 2018, trata do procedimento de imputação de responsabilidade tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil. A referida norma diz que todos os sujeitos passivos autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura do prazo estabelecido no inciso V do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, para que a exigência seja cumprida ou para que cada um deles apresente impugnação (art. 4º).

O dispositivo supracitado diz ainda que o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que cada um deles tiver sido cientificado do lançamento (art. 4º, §2º).

O ato administrativo em comento diz ainda que a impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais (art. 5º). E isso foi feito pela Unidade preparadora.

Aliás, está em consonância com a jurisprudência do STJ, de onde se extrai:

AgInt nos EDcl no REsp 1394912 / SC AGRADO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL 2013/0238446-1 RELATOR Ministro BENEDITO GONÇALVES. ÓRGÃO JULGADOR - PRIMEIRA TURMA. DATA DO JULGAMENTO 02/04/2019 DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJe 04/04/2019

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRADO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA DE DÉBITO TRIBUTÁRIO NA VIA ADMINISTRATIVA. SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL.

ARTS. 151, III, E 174, DO CTN. 1. O Superior Tribunal de Justiça, atualmente, tem entendimento firme no sentido de que **o recurso administrativo, mesmo quando interposto intempestivamente, suspende a exigibilidade do crédito tributário,**

bem como o curso do prazo prescricional, que somente volta a fluir da notificação do contribuinte acerca do trânsito em julgado da decisão administrativa. Precedentes.

2. (...)

3. Agravo interno não provido.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES À EMENTA "[...] conforme consignado na decisão recorrida, **o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, o recurso administrativo, mesmo quando interposto intempestivamente, suspende a exigibilidade do crédito tributário**, bem como o curso do prazo prescricional, que somente volta a fluir da notificação do contribuinte acerca do trânsito em julgado da decisão administrativa. [...]

STJ - EDcl nos EDcl no REsp 1060210-SC, EDcl nos EREsp 1134957-SP, AgInt nos EREsp 1281431-MG, AgRg no REsp 1348902-RS, AgInt no AREsp 238170-RJ

(destaquei)

Mas isso não significa que o recurso apresentado tempestivamente por um dos responsáveis solidários aproveita a todos os demais. É preciso que se verifique a data de ciência e apresentação para cada um deles, de forma separada.

Diferentemente do que diz o recurso (peça única) apresentado pelas pessoas físicas solidariamente obrigadas, na folha 1.098/9, quando abre tópico para tratar de sua tempestividade, Eduardo F. e Alexandra G. não foram cientificados do Acórdão da DRJ em 17/02/2016 (quarta-feira) mas em 16/02/2016 (terça-feira). Pode-se conferir as datas nos Avisos de Recebimento acostados às folhas 1.026 e 1.027 e na manifestação da Unidade preparadora na folha 1.166.

O prazo para os dois responsáveis solidários supracitados começou a correr em 17/02/2016 (quarta-feira) e findou-se em 17/03/2016 (quinta-feira). O recurso não apontou nenhum evento que pudesse ter impedido sua apresentação na data de 17/03/2016, como feriado local ou expediente anormal na Unidade da RFB.

Assim, o recurso apresentado em 18/03/2016 (sexta-feira) é intempestivo e dele **não conheço em relação** aos contribuintes apontados como responsáveis solidários **Eduardo e Alexandra**.

A outra pessoa física, **Dalton**, só foi regularmente cientificado em 17/03/2016, décimo quinto dia após a afixação do Edital que está copiado na folha 1.092, nos termos do art. 23, § 2º, IV do Decreto 70.235, de 1972. Portanto, o recurso apresentado em 18/03/2016 é tempestivo e dele **tomo conhecimento** em relação a esse recorrente.

2. Recurso apresentado por S.G.O Agribusiness

A pessoa jurídica S.G.O Agribusiness questiona o lançamento tributário baseada em duas questões, basicamente, como o próprio recurso resume (fl. 1.032):

(i) a improcedência da autuação contra si, por absoluta ausência de previsão legal que lhe imputasse a qualidade de responsável tributária por sub-rogação, considerando os reflexos da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF no julgamento do RE 363.852-MG e do RE 596.177-RS sobre a redação do Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91; (ii) o afastamento da multa qualificada do Art. 44, § 1º, da Lei n. 9.430/96, por inocorrência de sonegação ou fraude, além de qualquer comprovação do dolo por parte da recorrente

No Relatório Fiscal que está na folha 43 e seguintes, temos que a autuação se deve a:

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 **art. 25 da Lei nº. 8.212 de 24/07/1991** e suas alterações posteriores. A empresa **pessoa jurídica adquirente fica sub-rogada da obrigação do recolhimento destas contribuições, face o que dispõe o art. 30, inciso IV da citada Lei.**

Verificando que os períodos em análise são de 01/2011 a 12/2012 e que o lançamento foi realizado em 12/11/2014, vejamos que a matéria já é objeto de Súmula neste Conselho, de observância obrigatória neste julgamento:

Súmula CARF nº 150 Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019.

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 como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

A Lei nº 10.256, de 2001 está devidamente incluída na fundamentação legal da infração, como se observa na folha 37.

Citem-se os seguintes julgados nos quais faço destaques e adoto como razão para decidir:

Acórdão CARF 2201-011.564, sessão de 7 de março de 2024

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE. SÚMULA CARF Nº 150.

No período posterior à Lei nº 10.256/2001 são devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, **ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista em lei.**

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 como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001 (Súmula CARF nº 150).

No Voto condutor do Acórdão acima citado, extrai-se:

Embora tenha havido declaração de inconstitucionalidade pelo STF, isso se deu **entre as partes dos Recursos Extraordinários nº 363.852/MG e 596.177/RS**, motivo pelo qual o art. 1º da lei nº 8.540, de 1992, que conferiu nova redação ao art. 12, incisos V e VII; art. 25, incisos I e II; e art. 30, inciso IV da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 1997, continuam em vigor produzindo seus efeitos, lembrando que o caput do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, vigora desde 10/07/2001 com a redação da Lei nº 10.256, de 2001.

Ressalte-se que, em sessão Plenária do STF, do dia 30 de março de 2017, foi concluído o **julgamento do RE nº 718.874, com repercussão geral, e os seus Ministros, por maioria, decidiram pela constitucionalidade da contribuição previdenciária, prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural dos empregadores, pessoas físicas, após a Emenda Constitucional nº 20/1998.**

(...)

Desse modo, a empresa adquirente de produção rural fica sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações previstas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, efetuando a retenção e consequente recolhimento dos valores correspondentes às contribuições.

Também no **Acórdão 2202-007.104**, sessão de 5 de agosto de 2020:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a descontar a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, que por fatores históricos se convencionou denominar de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, contado da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física. **Elas ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, obrigando-se ao desconto e, posterior, recolhimento, presumindo-se efetivado**

oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

Extraio do Voto do Acórdão acima citado:

Veja-se que o art. 30, III e IV, combinado com o art. 25, ambos da Lei n.º 8.212, em outras palavras, afirma que a empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural (empregadora rural pessoa física/natural) pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção.

Nos autos consta que a recorrente adquiriu produção rural de pessoa física produtora rural, porém ela afirma que as pessoas físicas não são contribuintes, ou que a norma é inconstitucional ou, ainda, que a sub-rogação não é válida.

(...)

Veja-se que os fatos geradores destes autos estão sob a égide da Lei n.º 10.256, de 2001, já amparada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, que alargou a base de custeio da Seguridade Social, pelo que **não se insere no âmbito de aplicação dos RE ns.º 363.852 e 596.177.**

(...)

Pelo relato acima **é constitucional a contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, a partir da edição da Lei n.º 10.256, de 2001, que alterou o art. 25 da Lei 8.212, de 1991, demais disto o caso destes autos é de mera sub-rogação da empresa pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, na forma do art. 30, III e IV, combinado com o art. 25 da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001.**

Por fim, cite-se o **Acórdão 2401-012.028**, sessão de 02 de outubro de 2024, desta

Turma:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a descontar a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, que por fatores históricos se

convencionou denominar de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, contado da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física. Elas ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, obrigando-se ao desconto e, posterior, recolhimento, presumindo-se efetivado oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

Súmula CARF n.º 150. 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 como fundamento a Lei 10.256/2001.

Esse Acórdão acima citado traz ainda em seu didático Voto condutor que:

Vale dizer que, mais recentemente, por maioria de votos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) **rejeitou oito embargos de declaração, com efeitos modificativos, apresentados contra decisão proferida no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 718.874, que reconheceu a constitucionalidade da cobrança da contribuição ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural) pelos empregadores rurais pessoas físicas**

(...)

Assim, a Suprema Corte reconheceu que a Lei n.º 10.256/2001 afastou a inconstitucionalidade da exação questionada, vez que foi editada posteriormente à Emenda Constitucional n.º 20/1998, que deu nova redação ao inciso I do art. 195 da Constituição Federal.

Cabe observar que a **contribuição devida na forma do dispositivo legal mencionado deve ser obrigatoriamente recolhida pela empresa adquirente do produto rural, na condição de sub-rogada, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física ou segurado especial, conforme previsão contida no inciso IV do artigo 30 da Lei n.º 8.212/1991, na redação da Lei 9.528/1997, não desobrigando a empresa urbana.**

Portanto, como está claro na jurisprudência deste Conselho, inclusive consolidada em Súmula administrativa, a autuação fiscal tem amparo legal, as decisões do STF que foram trazidas no recurso não impedem e não têm o condão de modificar o lançamento fiscal e a exigência deve ser mantida.

2.1 Multa Qualificada aplicada

Em seu recurso voluntário, S.G.O Agribusiness insurge-se contra a qualificação da multa que a elevou ao percentual de 150%.

Na impugnação (fl. 840 e ss.), esse tópico foi questionado com base na inexistência de conluio, fraude ou simulação, previstas na Lei nº 4.502, de 1964, não podendo ser aplicado o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Concluiu a então impugnante, aqui recorrente: *“deve ser reformado o auto de infração no que tange à aplicação da multa de 150%, por absoluta inocorrência da situação típica a atrair a aplicação do Art. 44, § 1º, da Lei n. 9.430/96.”* (fl. 844)

Ademais, o recorrente demonstra conhecer o motivo principal da qualificação da multa, dizendo que:

A fundamentação de tal aplicação é a circunstância de supostamente a empresa impugnante ser administrada por pessoas estranhas ao seu quadro societário, o que seria suficiente a caracterizar a sonegação fiscal e a fraude, e atrairia a aplicação da multa qualificada.

De fato, a motivação apresentada no Relatório Fiscal para a qualificação da multa foi a constatação de que (fl. 43/4):

(...) 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 polo passivo da obrigação tributária, ocultando terceiros responsáveis efetivamente pela ocorrência dos fatos geradores de tributos.

A autoridade fiscal elaborou um segundo Relatório, denominado “Geral” (fl. 86 e ss.) para tratar de forma pormenorizada essa questão.

Ali descreve-se que os sócios formais da S.G.O Agribusiness eram trabalhadores sem experiência nem qualificação para administrar uma empresa desse porte (a empresa declarou à RFB uma receita bruta em DIPJ no valor de R\$ 96.258.166,81 e R\$ 151.406.077,39, respectivamente, em 2011 e 2012). Ademais, foi verificado por suas declarações de imposto de renda que eles não tinham recursos financeiros para integralização de capital que supostamente teria sido feita na empresa.

Durante o procedimento fiscal, a fiscalização foi atendida pelo contador e pelo advogado, sem ter algum contato com os sócios formais da empresa. Diz o Relatório Geral (fl. 88):

Nas notas fiscais apresentadas pela empresa após a entrega do TIPF da fiscalização anterior (Anexo 7 A), chamou a atenção o fato de que quase 100% das

negociações de compra e venda de grãos efetivadas pela S.G.O foram feitas por intermédio de uma corretora chamada Granosul Comercial e Corretora de Grãos Ltda ME, de propriedade do Sr. Eduardo Flores (CPF:), de sua esposa Alexandra Garcia (CPF:) e de seu pai Dalton Vanzo Flores (CPF:).

O colega fez então algumas diligências junto aos clientes da empresa S.G.O. e numa delas, realizada na Bunge Alimentos S/A no município de Dourados/MS verificou que **todos os contratos de compra e venda de grãos da empresa S.G.O Agribusiness eram assinados pelo Sr. Eduardo Flores (destaquei).**

No Relatório ainda se narra que Eduardo e Alexandra ofereceram garantias pessoais nos contratos assinados com a Bunge Alimentos; quem autorizava as movimentações financeiras da empresa era Alexandra, e S.G.O Agribusiness e Granosul fizeram contratos de mútuo sem apresentação de garantias, o que segundo a Auditora Fiscal demonstra a ligação entre as duas empresas, sendo a Granosul de propriedade de Eduardo, Alexandra e Dalton.

Outras empresas já foram abertas pelo trio com a interposição de terceiras pessoas, conforme descrito no Relatório Fiscal.

Conclui a autoridade fiscal (fl. 90):

A empresa sem possuir qualquer instalação nem capital de giro e financeiro para a prática comercial de suas atividades. Os sócios do contrato da empresa são pessoas que apenas emprestam o nome para fazer parte do contrato social, sem jamais exercerem qualquer atividade de gestão, comercial ou administrativa nessas empresas.

Constatamos, através de vários documentos, que os sócios, são empregados com baixos salários e sem capacidade de gerir uma empresa.

Esta empresa, com o objetivo de não recolher tributos, coloca no contrato social interpostas pessoas e para representar a empresa aparecem o contador e seu procurador o Sr. GLAUCO ... CPF , advogado, e nunca os sócios do contrato. No endereço localizado na rua Antônio Maria Coelho ..., no centro de Campo Grande — MS não se encontra nenhum funcionário ou representante, conforme já relatado acima neste relatório.

Com essa forma de funcionamento, as operações que geram fatos geradores (hipótese de incidência mais o fato imponible) para a Contribuição Social são realizadas pela empresa S.G.O.

Diante disso, qualquer medida, administrativa ou judicial, no sentido de cobrar o tributo será frustrada, uma vez que a empresa não possui qualquer bem econômico registrado em seu nome.

Verifico que essas razões são suficientes para qualificar a multa de ofício aplicada, uma vez que se demonstra o dolo, a fraude e o conluio entre as pessoas citadas.

Dolo no sentido da ação tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da natureza da obrigação tributária principal, a teor do artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Fraude no sentido de modificar as características da obrigação tributária principal, ocultando ou dificultando a identificação dos reais sujeitos passivos (art. 72, da Lei nº 4.502, de 1964).

Aí o recurso diz que o sujeito passivo da obrigação não eram os sócios, mas a pessoa jurídica S.G.O Agribusiness. Que, entretanto, fora constituída com a interposição fraudulenta de terceiras pessoas e no interesse dos negócios das pessoas físicas que foram arroladas como devedores solidários, do que se tratará no próximo tópico.

Conluio pelo ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais, visando a fraude acima descrita (art. 73, da Lei nº 4.502, de 1964). Havia conluio entre as três pessoas físicas arroladas e as interpostas pessoas.

A assinatura de contratos, assunção de obrigações e inclusive a movimentação de recursos financeiros da S.G.O Agribusiness pelas pessoas físicas que pretendem se excluir da relação tributária contradiz a alegação do recurso de que elas não tinham como interferir, impedir, mascarar ou retardar dolosamente a ocorrência do fato gerador.

Conforme já trazido acima, não se trata de mera “obrigação acessória” da empresa a obrigação relativa às contribuições em questão, uma vez que ela sub-roga-se na obrigação principal do recolhimento do tributo. Assim, também não vejo sustentação na alegação do recurso de que “ ... a redação de ambos os dispositivos (art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964) fala em “obrigação tributária principal” e, como responsável tributário, a impugnante só cumpre (descumpre) obrigação tributária acessória (dever instrumental)”.

O recurso inova as razões apresentadas perante a 1ª instância e traz mais a alegação de que o não recolhimento das contribuições previdenciárias em questão estaria escudado em medida judicial com tutela antecipada e que isso obstaculizaria o agravamento da multa. Cita a ação declaratória de inexistência de relação jurídico tributária n. 0014478-21.2009.4.03.6000, da qual coloca uma cópia de “certidão de objeto e pé” na folha 1.089.

Bem, primeiro esse argumento não foi apresentado na impugnação e não foi tratado pela DRJ. Cite-se o artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Não se verificando nenhuma das exceções do dispositivo, é o caso de não se conhecer dessa prova.

Apenas por argumentação, o recorrente alega que estariam cobertos pela medida “*todos os produtores rurais de Mato Grosso do Sul*”, mas na certidão supracitada consta “*em relação aos representados da autora (fls. 69/74)*”, ou seja, existe uma lista de beneficiados pela decisão que não foi apresentada pelo recorrente e não se sabe se ele estava de fato nesse rol, inclusive pelas irregularidades no quadro societário da empresa, aqui tratadas.

Ademais, como acima demonstrado, a razão da qualificação não é o mero não recolhimento do tributo devido, mas a fraude e o conluio.

Vejamos no Relatório Fiscal, onde diz a Auditora Fiscal que existe reincidência na conduta (fl. 89/90):

Os sócios de fato da S.G.O (EDUARDO FLORES. DALTON VANZO FLORES e ALEXANDRA GUERRA GARCIA) abrem empresas com interpostas pessoas para fugir das responsabilidades tributárias, tais como a SMS COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA — CNPJ 06.xxx.x31/0001-xx. hoje SMS COMÉRCIO DE ARTIGOS DE ARMARINHOS LTDA (vide cadastro desta empresa no Anexo 1 D) e a S.G.O AGRIBUSINESS LTDA que estamos fiscalizando.

Pois vejamos, a empresa SMS COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA iniciou as atividades em 10/12/2003 com mesmo ramo de comércio até 31/07/2013 quando alterou suas atividades.

Encontramos 3 (três) procurações aos Sr. Eduardo, sua esposa Alexandra e seu pai Dalton para representar a SMS na administração da empresa com poderes amplos, gerais e irrestritos ...

(...)

Há evidências cristalinas que indicam simulação, pois a situação de fato constatada diverge frontalmente daquela apresentada no plano da formalidade. Está patente que se engendrou intencionalmente uma aparência artificiosa com o único intuito de se esquivar do efetivo pagamento das contribuições previdenciárias devidas em decorrência da atividade econômica desenvolvida. Senão vejamos:

- A pessoa jurídica não possui quaisquer bens;
- Não tem empregados e nem instalações para funcionamento;
- Os sócios que aparecem no contrato social e alterações são "interpostas pessoas";
- Deixou-se de recolher sistematicamente as contribuições previdenciárias incidentes sobre na aquisição de produtos rurais (cereais) devidas por sub-rogação, prática esta adotada desde a data de início de suas atividades; e

- Tal sistemática, **só na fiscalização anterior**, redundou na vultosa quantia de R\$ 7.804.772,91 (somente rural) e tem vários levantamentos efetuados, tendo sido recolhido pouca coisa: (destaque no original)

A fiscalização anterior a que se refere a Auditora Fiscal está nos autos do processo 10140.722142/2013-11, julgado nesta Turma pelo Acórdão 2401-004.786, em 09 de maio de 2017. Já naquela ocasião, o auto de infração referiu-se a contribuições previdenciárias de produtor rural pessoa física incidentes sobre o montante da comercialização de produtos rurais, destinadas à Seguridade Social, sendo imputada a multa de ofício qualificada pelo mesmo enquadramento aqui discutido e arrolados como responsáveis solidários os mesmos Eduardo e Alexandra.

Assim, entendo que deva ser mantida a qualificação da multa de ofício aplicada. Mas, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, cabe ser observada a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, dando nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, reduzindo-a a 100%.

3. Do recurso apresentado pelas pessoas físicas.

De acordo com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no PARECER- SEI Nº 41/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME:

O vínculo de sujeição passiva é aspecto pessoal da hipótese de incidência e eventuais discussões acerca da legitimidade não aproveitam aos demais sujeitos passivos, sejam eles na condição de contribuinte ou responsável legal. A discussão administrativa ou judicial passível de extensão dos efeitos subjetivos aos demais sujeitos passivos deve ser de natureza comum, notadamente acerca dos aspectos objetivos da relação tributária (material, temporal e espacial).

Nessa linha, a Instrução Normativa RFB nº 1.862, de 27 de dezembro de 2018, que trata dos procedimentos para atribuição de responsabilidade solidária no âmbito da RFB faz discernimento entre dois possíveis argumentos da impugnação/recurso: o vínculo de responsabilidade e o crédito tributário. Vejamos:

Art. 4º Todos os sujeitos passivos autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura do prazo estabelecido no inciso V do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, para que a exigência seja cumprida ou para que cada um deles apresente impugnação.

§ 1º A impugnação a que se refere o caput **poderá ter por objeto o crédito tributário e o vínculo de responsabilidade**, conforme o caso. (destaquei)

O recurso dos responsáveis solidários traz questões que abordam os dois objetos acima destacados, mas em relação ao crédito tributário elas são as mesmas do recurso da S.G.O Agribusiness e para tais aplicam-se as mesmas disposições já colocadas neste Voto, com as mesmas consequências e a mesma conclusão.

Tratemos então apenas das questões referentes ao vínculo de responsabilidade, em relação a Dalton, uma vez que o recurso em relação aos outros dois foi apresentado intempestivamente.

O “*termo de sujeição passiva solidária*” que está na folha 17/18 diz que ficou caracterizada a sujeição passiva solidária “*nos termos do artigo 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional)*”. O nomeado Relatório Geral, na folha 92, consta que: “*... fica claro que os Senhores EDUARDO F... e sua esposa ALEXANDRA G... e também seu pai DALTON ... utilizando do artifício da dissimulação interpuseram pessoas físicas como sócios de direito da empresa. fundamentado no artigo 135 da Lei 5.172/66 (CTN)*”.

O recurso (fl. 1099 e ss.) ataca essa fundamentação legal, dizendo que:

A primeira razão que afasta por completo a responsabilização solidária dos recorrentes é que nenhum deles é ou foi em momento algum administrador, mandatário ou preposto da empresa autuada, ou mesmo com ela possuíram qualquer vínculo. A segunda razão é que o Art. 135 do CTN não trata de responsabilização solidária das pessoas indicadas em seus incisos, mas sim de responsabilização pessoal.

Entendo que assiste razão ao recorrente ao defender que o artigo 135 do CTN não é dispositivo hábil a fundamentar a responsabilidade solidária, com a lavratura de termos de responsabilidade solidária, entre três pessoas, que pretendeu a autoridade fiscal.

Diz o Código Tributário Nacional:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

- I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;
- II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;
- III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por êstes;
- IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;
- V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;
- VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por êles, ou perante êles, em razão do seu ofício;
- VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Vejamos que as razões levantadas pela fiscalização provêm da interposição fraudulenta de terceiros para que os sócios de fato da empresa executassem atos de gestão negocial (contratos, movimentação financeira) que produzem fato gerador de obrigação tributária sem, entretanto, cumprir essas obrigações.

Diz o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10 de dezembro de 2018, com cujas razões concordo e uso como fundamento neste voto (destaco):

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito **demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.**

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) **evasão e simulação e demais atos deles decorrentes**; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo). **(destaquei)**

(...)

Restando comprovado **o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluído o ilícito, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar** nas modalidades direta, inversa e expansiva.

(...)

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de **ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos**, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter **vínculo com o ilícito e com a pessoa do**

contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

(...)

d.2) os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, **são passíveis de responsabilização solidária**, notadamente quando configuram crimes; casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio **contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502**, de 30 de novembro de 1964

...

(...)

f.2) na direta, ocorre a clássica hipótese de **desconsideração da personalidade para responsabilizar os seus sócios**; para tanto, exige-se comprovação de sua ativa participação no ato vinculado ao fato jurídico tributário, **incluído o ato ilícito** a ele vinculado (vide item 15); **(destaquei)**

Assim, entendo que existiram atos ilícitos, como os tratados aqui para se manter a qualificação da multa de ofício, enquadrados nos artigos 71 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. As pessoas físicas indicadas pela ação fiscal foram responsáveis por esses atos e, em benefício próprio e com interesse na situação que configura o fato gerador de obrigação tributária (seja direta, seja por sub-rogação), a aquisição de produção de produtor rural pessoa física para revenda, deveriam ser solidariamente responsabilizadas pelo crédito tributário.

Porém, essa responsabilização é prevista no artigo 124, I do CTN e não no artigo 135 do Código. Assim, existe um equívoco no enquadramento legal, o que torna a imputação insubsistente.

Vejamos o **Acórdão 9202-010.398** - CSRF, sessão de 27 de setembro de 2022:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III DO CTN. SÓCIOS E GESTORES. ATOS COM INFRAÇÃO À LEI OU EXCESSO DE PODERES.

A responsabilidade tributária nos moldes do art. 135, III do CTN exige a caracterização da pessoa física como o sócio, diretor, gerente ou representante da empresa e a demonstração da prática de **atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte** e com violação à lei, contratos e estatutos; circunstâncias essas verificadas no caso dos autos. (destaquei)

O Voto vencedor explica que no caso lá analisado restou caracterizada a gestão de fato dos negócios da empresa autuada e do grupo, por parte do recorrido que agira, inquestionável e dolosamente, com excesso de poderes em afronta à lei.

Aqui está demonstrada a gestão de fato dos negócios pelas pessoas físicas, mas elas não agiam com excesso de poderes em detrimento da empresa, pelo contrário, os atos praticados eram para viabilizar as atividades da pessoa jurídica.

Imprescindível que estivesse enquadrada a questão no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso interposto por S.G.O Agribusiness e, no mérito, dar-lhe parcial provimento a fim de aplicar a retroação da multa da Lei nº 9.430 de 1996, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei nº 14.689, de 2023, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%. Em relação ao recurso dos responsáveis solidários, voto por conhecer apenas em relação à pessoa física Dalton Vanzo Flores e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluí-lo do polo passivo.

Assinado Digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada

VOTO VENCEDOR

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente apenas no que se segue.

O sócio de fato enquanto procurador ou efetivo administrador da empresa deve ser pessoalmente responsabilizado pelas obrigações tributárias em razão da sua atuação em infração à lei e ao contrato social, mesmo não constando formalmente do contrato social e mesmo tendo a imputação invocado apenas o art. 135 do CTN.

O art. 124, I, do CTN poderia também ter sido invocado para reforçar a fundamentação legal do lançamento, mas a ausência de invocação expressa não impede que o recorrente se defenda dos fatos imputados, não se cogitando de nulidade.

No caso concreto, o conjunto probatório colhido pela fiscalização gera convicção no sentido de o Sr. Dalton Vanzo Flores ter atuado efetivamente como sócio de fato, como explicitado não apenas no Relatório Fiscal, mas principalmente no Relatório Geral.

Ao gerir a empresa como própria, ou seja, ao atuar como titular da empresa ao lado dos demais sócios de fato e ao mantê-la sem estrutura física e operacional de funcionamento, terceirizando inclusive o serviço de emissão das notas fiscais, e, desde que iniciada a administração da empresa pelos sócios de fato, não haver recolhimentos para a contribuição rural, resta caracterizada a infração dolosa à lei e ao contrato social, tal como previsto no art. 135 do CTN.

Quanto aos demais argumentos de mérito do recurso voluntário do responsável solidário, eles já foram apreciados pelo voto do Conselheiro Relator, quando da análise do recurso voluntário da empresa.

Isso posto, acompanho o voto do Conselheiro Relator, divergindo apenas no mérito do recurso voluntário apresentado por Dalton Vanzo Flores, votando, nesse recurso, por NEGAR-LHE PROVIMENTO, uma vez que mantenho no lançamento fiscal o Sr. Dalton Vanzo Flores.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro