



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13830.721541/2015-39
ACÓRDÃO	2102-003.783 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGORÍFICO COMERCIAL BOSSONI LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. DEIXAR DE ARRECADAR, MEDIANTE DESCONTO, CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS POR SUB-ROGAÇÃO REFERENTE À AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA.

Constitui infração à legislação deixar a empresa de arrecadar mediante desconto as contribuições devidas por subrogação referente à aquisição de produção rural de produtor rural pessoa física.

AUTOS DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. EFEITO REFLEXO.

Havendo relação direta de causa e efeito entre o processo de obrigação principal e os autos da obrigação acessória, ambos autuados em decorrência da mesma ação fiscal e dos mesmos elementos de prova, e sendo a multa aplicada por descumprimento as obrigações principais, as quais restaram mantidas, deve a decisão proferida no processo de obrigação principal ser observada também no processo de obrigação acessória, devendo ser mantida a multa por deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto, a contribuição do produtor rural pessoa física, incidente sobre a comercialização da produção rural, na condição de subrogada.

SUB-ROGAÇÃO NA PESSOA DO ADQUIRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL POR PESSOAS FÍSICAS. FUNRURAL. SÚMULA CARF N.º 150.

Nos termos da Súmula CARF n.º 150, a inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei n.º 10.256, de 2001.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUBROGAÇÃO DO ADQUIRENTE DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI N.º 13.606/2018. PARECER SEI 19.443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto n.º 566/1992, 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. 28 do CTN, obstáculo que foi superado somente a partir da Lei n. 13.606/2018.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SÚMULA CARF N.º 14.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para: (i) excluir o lançamento da Contribuição devida ao Senar; e (ii) desqualificar a multa de ofício, com redução da penalidade ao patamar básico de 75%.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão n.º 03-070.313, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Frigorífico Comercial Bossoni Ltda. e manteve integralmente o lançamento de crédito tributário decorrente de contribuições previdenciárias não recolhidas, incidentes sobre a comercialização de produção rural por produtores rurais pessoas físicas.

A autuação decorreu da suposta ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias (GILRAT e FUNRURAL/SENAR) relativas à aquisição de produção rural de pessoa física, referente ao período de 01/01/2011 a 31/12/2013, tendo sido lavrados os seguintes autos de infração:

- Al n.º 51.040.827-3: contribuição previdenciária patronal e GILRAT (R\$ 4.202.267,90);
- Al n.º 51.040.828-1: contribuição destinada ao SENAR (R\$ 400.216,00).

O crédito tributário, consolidado em R\$ 4.602.483,90, compreende as Contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho (R\$ 4.202.267,90) e a Contribuição devida ao SENAR (R\$ 400.216,00).

Foi também aplicada multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) com fundamento na existência de dolo na conduta do contribuinte.

A contribuinte apresentou impugnação, fundamentada em três pontos principais, a saber:

- A inconstitucionalidade das contribuições, momento em que dispôs que as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural (FUNRURAL) carecem de respaldo constitucional, pois foram instituídas por lei ordinária (Lei n.º 8.212/91, art. 25) sem observação dos requisitos do art. 195, §4º, da Constituição Federal. Para tanto, citou os precedentes RE 363.852/MG e RE 596.177/RS do STF, que declararam inconstitucionalidades em redações anteriores da norma.

- Bitributação e violação do princípio da isonomia: Alegou que a exação cria bitributação e tratamento desigual, uma vez que produtores rurais contribuem sobre a receita da produção, enquanto outros setores contribuem apenas sobre a folha de salários.
- Multa qualificada: Contestou a aplicação da multa de 150%, afirmando que não houve dolo, mas sim interpretação equivocada da norma tributária.

Ainda, suscitou a dificuldade na retenção das contribuições, aduzindo que não realizou os descontos pois os produtores resistiram em permitir a retenção, também sob a justificativa de inconstitucionalidade da exação.

Após análise da impugnação, a DRJ se debruçou sobre os autos e promoveu uma análise processual, cuja decisão colegiada foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS.

Este órgão de julgamento administrativo não é competente para apreciar alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou atos normativos.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO.

A empresa adquirente da produção de produtores rurais pessoas físicas fica subrogada nas obrigações de tais produtores e está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição previdenciária por ele devida.

MULTA QUALIFICADA.

A multa é qualificada quando existem fortes indícios de dolo na conduta do contribuinte em impedir a ocorrência do fato gerador tributável.

PROVA DOCUMENTAL. OPORTUNIDADE. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, ressalvados os casos específicos descritos no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A DRJ entendeu que a contribuição tem amparo legal na redação conferida pela Lei 10.256/2001, editada após a EC 20/98, a qual teria suprido os vícios reconhecidos nas decisões anteriores do STF. Considerou legítima a sub-rogação da adquirente de produção rural pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física, nos termos do art. 30, III e IV da Lei 8.212/91.

Por fim, afastou a alegação de ausência de dolo e manteve a multa qualificada, por entender configurado o intuito de suprimir tributo mediante omissão dolosa das informações na GFIP.

Então, o Acórdão n.º 03-070.313 rejeitou integralmente os argumentos da impugnação e manteve o lançamento tributário.

Os principais fundamentos apresentados pela autoridade julgadora foram:

- A competência para declarar inconstitucionalidade: Destacou que é vedado à administração afastar a aplicação de norma com fundamento de inconstitucionalidade, salvo exceções previstas no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, que não se aplicam ao caso.
- Constitucionalidade das contribuições: Ressaltou que a redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91, alterada pela Lei nº 10.256/2001, é constitucional. A EC nº 20/98 incluiu a "receita" como base de cálculo das contribuições sociais, e o STF reconheceu a validade da contribuição em recentes julgados (RE 718.874/RS). Assim, a DRJ dispôs que a alegada inconstitucionalidade das contribuições está superada pelos precedentes recentes que reafirmam sua validade.
- Sub-rogação e obrigação de retenção: Reiterou que a empresa adquirente é sub-rogada nas obrigações dos produtores rurais, conforme art. 30, III e IV, da Lei nº 8.212/91. A resistência dos produtores não exime a empresa de cumprir sua obrigação legal.
- Multa qualificada: Constatou dolo na conduta da empresa, evidenciado pela omissão deliberada de informações nas GFIPs e pela ausência de medidas judiciais para questionar a exação.

Quanto ao pedido de produção de provas adicionais, o colegiado de piso, indeferiu o pedido de produção de novas provas, com base no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, por falta de justificativa concreta.

Irresignada, a empresa interpôs o recurso voluntário, aduzindo, em tese, as mesmas razões lançadas na peça de impugnação, sem juntar documentos novos.

Os argumentos apresentados no recurso, em tese são a reprodução das razões sustentadas na impugnação, quais sejam, inconstitucionalidade das contribuições; a bitributação e a desigualdade no tratamento tributário; multa qualificada.

No recurso, a empresa recorrente contesta a qualificação da multa em 150%, afirmando que não houve dolo ou má-fé, mas sim legítima dúvida quanto à constitucionalidade das contribuições. Apresentou como prova a existência de mandado de segurança impetrado pela empresa na Justiça Federal de Marília/SP (processo n.º 0001284-33.2014.403.6111).

Prosegue questionando a constitucionalidade da sub-rogação prevista no art. 30, IV, da Lei n.º 8.212/91, que obriga o adquirente da produção a realizar a retenção das contribuições devidas pelos produtores.

Defende que a legislação vigente na época dos fatos (2011 a 2013) não oferecia base jurídica válida para essa obrigação, pois teria sido declarada inconstitucional pelo STF.

Argumenta que as alterações promovidas pela Lei n.º 10.256/01 não corrigiram as inconstitucionalidades reconhecidas pelo STF, deixando as contribuições sem base de cálculo, alíquota e hipótese de incidência válidas.

O recurso reforça a informação de que o contribuinte ajuizou mandado de segurança para questionar judicialmente a validade das contribuições, demonstrando que buscou previamente o Judiciário, em reforço ao argumento de que não houve dolo na conduta.

Assim, a recorrente sustenta, com base em precedentes do STF (REs 363.852 e 596.177), a inconstitucionalidade da contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas, por ausência de lei complementar.

Outro ponto sustentado é o desrespeito ao princípio da isonomia, pois a sistemática imposta onera de forma desigual contribuintes em situação equivalente. Argumenta-se que, enquanto empregadores em geral recolhem contribuições sobre a folha de salários, o produtor rural pessoa física empregador é compelido a recolher sobre a receita bruta da produção, sem qualquer justificativa razoável, em violação ao art. 194, parágrafo único, incisos II e V da CF.

A Recorrente também nega a existência de responsabilidade tributária por sub-rogação, destacando que o dispositivo que previa tal responsabilidade (art. 30, IV, da Lei 8.212/91) foi igualmente declarado inconstitucional. Afirma que, conforme o art. 128 do CTN, não há base legal válida que a obrigue a efetuar a retenção e o recolhimento das contribuições devidas pelos produtores rurais pessoa física, inexistindo vinculação legal com o fato gerador.

Quanto à multa qualificada de 150%, a Recorrente afirma que não houve dolo nem intuito de fraude. A ausência de recolhimento decorreu de convicção jurídica fundamentada na inconstitucionalidade da cobrança. Aponta que sua conduta foi transparente, com escrituração regular das operações, e que não omitiu aquisições da fiscalização. Além disso, informa que ajuizou mandado de segurança (autos nº 0001284-33.2014.4.03.6111 – Justiça Federal de Marília/SP), buscando afastar judicialmente a exigência, o que demonstra ausência de má-fé.

Defende que o elemento subjetivo do dolo não restou suficientemente comprovado, o que, nos termos da jurisprudência consolidada no CARF, impõe a descaracterização da penalidade qualificada, com redução da multa para 75%.

Com isso, clama pelo total provimento do recurso voluntário.

Em síntese é o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Pressupostos de Admissibilidade

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

1 - Preliminarmente**Alegação de inconstitucionalidade da norma de regência**

O contribuinte sustenta, em sede de preliminar, que a exação objeto do lançamento seria inconstitucional por violar diversos dispositivos da Constituição Federal, incluindo os arts. 146, III, 154, I e 195, §§ 4º e 8º.

Entretanto, à luz do disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, os órgãos julgadores administrativos são impedidos de afastar a aplicação de lei ou ato normativo sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo nas hipóteses ali expressamente previstas. No presente caso, não há declaração definitiva de inconstitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001, por parte do STF, sendo inaplicável a exceção prevista no § 6º do referido artigo.

Nessa linha, aplica-se a **Súmula CARF nº 02**, segundo a qual:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004
Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000
Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003
Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004
Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Assim, sem maiores delongas, rejeita-se a preliminar suscitada.

Do mérito

O recorrente faz uma explicação acerca da natureza jurídica do FUNRURAL, detalhando sua evolução normativa e destacando a transição da incidência sobre a folha de salários para a receita bruta da comercialização da produção rural, conforme previsto pela Lei nº 8.540/92. Argumentam que essa mudança na base de cálculo, aplicada sem a devida estruturação legislativa, gerou uma controvérsia jurídica relevante, especialmente quanto à responsabilidade tributária do adquirente.

A empresa também enfatiza o impacto do julgamento do STF no RE nº 363.852, no qual se declarou a inconstitucionalidade de dispositivos que fundamentavam a exigência da contribuição, apontando que essa decisão afetaria diretamente sua obrigação de recolher o tributo por sub-rogação.

Além disso, o Recorrente ressalta que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal veio a suspender a eficácia dos artigos inconstitucionais, como o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, estabelecendo um marco jurídico que extingue a validade do tributo na forma exigida. A empresa sustenta que, na ausência de uma norma válida que imponha a sub-rogação ao adquirente, a continuidade da exigência fiscal pela Receita Federal fere o princípio da legalidade tributária, visto que não há base legal para a cobrança.

O Recorrente argumenta ainda que, atualmente, não há qualquer norma legal que imponha ao adquirente de produtos rurais, pessoa física, a responsabilidade tributária pelo recolhimento do FUNRURAL por sub-rogação. A legislação anteriormente aplicável a essa obrigação, especificamente o inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/91, foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 363.852 e, em seguida, teve sua eficácia suspensa pela Resolução nº 15/2017 do Senado Federal. Essa suspensão implica a retirada completa do dispositivo do ordenamento jurídico, com efeito retroativo, o que significa que a norma deixou de ter qualquer aplicabilidade desde sua edição.

Assim, reforçou que a inexistência de uma norma válida e vigente retira a base jurídica para que o adquirente seja considerado responsável tributário pela retenção e recolhimento do tributo.

Informou ainda que a própria estrutura do Código Tributário Nacional - CTN exige uma previsão legal expressa para que terceiros sejam imputados como responsáveis pelo tributo, conforme estabelecido nos artigos 121 e 128 do CTN.

No presente caso, argumentou que o artigo 128 condiciona essa atribuição de responsabilidade à existência de disposição legal específica, e, sem essa, a relação tributária limita-se ao contribuinte direto, ou seja, o produtor rural empregador, pessoa física. Dada a ausência de um dispositivo legal em vigor que imponha essa responsabilidade ao adquirente, defendeu os Recorrentes que a exigência fiscal de FUNRURAL por sub-rogação não encontra respaldo na legislação tributária, tornando a cobrança improcedente.

Desse modo, em conformidade com o princípio da legalidade e da tipicidade tributária, que proíbem a criação de obrigações tributárias sem Lei que as fundamente, a responsabilidade tributária não pode ser imposta ao adquirente. Sem uma norma válida que o designe como sujeito passivo indireto, não há fundamento jurídico para sustentar a exigência de FUNRURAL pela via da sub-rogação, cabendo o cancelamento do crédito tributário questionado.

Além disso, quanto à alegação do Recorrente acerca da ausência de norma legal impositiva da responsabilidade tributária ao adquirente da comercialização do produtor rural empregador - pessoa física, e sobre o princípio da legalidade tributária, destaca-se que, de acordo

com o artigo 128 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade tributária somente pode ser atribuída a terceiros mediante disposição expressa em Lei. Esse princípio, conhecido como legalidade tributária estrita, estabelece que a imposição de tributos e a designação de responsáveis tributários devem ser feitas estritamente dentro dos limites legais, não admitindo interpretação extensiva ou analógica que atribua responsabilidade fiscal sem amparo legal específico.

O Recorrente argumenta que, no caso específico do SENAR, a responsabilidade tributária do adquirente da produção rural pessoa física somente foi introduzida formalmente com a Lei 13.606/2018, que incluiu o parágrafo único e o inciso I no artigo 6º da Lei 9.528/97.

Dessa forma, até a edição dessa Lei, não existia base legal válida que determinasse a sub-rogação do adquirente na obrigação de retenção e recolhimento da contribuição ao SENAR. Esse entendimento é corroborado por jurisprudência que reconhece a importância de uma norma legal específica para o estabelecimento da responsabilidade tributária, especialmente quando o princípio da legalidade tributária estrita impõe que apenas a lei pode criar obrigações para o contribuinte.

Em vista disso, o Recorrente sustenta que qualquer cobrança de responsabilidade por sub-rogação do adquirente anterior à vigência da Lei 13.606/2018 é incompatível com o princípio da legalidade tributária e a estrutura normativa do Código Tributário Nacional.

Por fim, o Recorrente, ao argumentar acerca da multa, destaca a ausência de justificativa sólida para a aplicação da penalidade agravada de 150%, ressaltando que tal medida carece de comprovação específica de dolo ou intenção de sonegação. O Recorrente enfatiza que, para justificar a qualificação da multa com base no artigo 44, §1º, da Lei 9.430/96, o Fisco deveria ter apresentado provas robustas e irrefutáveis que indicassem uma conduta ativa e deliberada voltada para a omissão de informações ao Fisco.

Pois bem!

Quanto ao FUNRURAL, é imperioso dispor que a pessoa jurídica que adquire produção rural de produtor rural pessoa física é obrigada a descontar e recolher a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, denominada de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, por ficar sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, ficando diretamente responsável pela contribuição que deixar de descontar ou descontar em desacordo com a legislação pertinente.

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.

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.

Nos termos da 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. Vejamos:

Aplica-se a 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.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.593, 9202-006.636, 2201-003.486, 2202-003.846, 2201-003.800, 2301-005.268, 9202-005.128, 9202-003.706 e 9202-004.017.

(Vinculante, conforme [Portaria ME nº 410](#), de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Enquanto não transitar em julgado a ADI 4.395, estando definitivamente julgada, inclusive em relação a eventual modulação de seus efeitos, e enquanto não for revogada ou orientada a não aplicação da Súmula CARF n.º 150, não é possível adotar entendimento diverso do enunciado sumular.

Assim, nesse ponto, nada a prover na esfera recursal.

Quanto ao SENAR, e à aplicação do dever de recolhimento das Contribuições pelo adquirente de produtor pessoa física, entendo que assiste razão ao Recorrente quando afirma que os efeitos da Lei n. 13.606/2018 não podem ser aplicados retroativamente, dado que o período de apuração (01/01/2011 a 31/12/2013) é notadamente anterior à vigência da Lei.

A Fazenda Nacional analisou a possibilidade de inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, mediante Parecer SEI n. 19443/2021/ME, referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528/1997, ante a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/1991 e do art. 3º, §3º, da Lei n. 8.315/1991, como fundamento para a substituição tributária:

DESPACHO Nº 66/2023/PGFN-MF

Processo nº 10951.106426/2021-13

APROVO, para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER SEI Nº 19443/2021/ME (SEI nº 0839085), o qual, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe a seguinte inclusão na lista de temas com dispensa de contestação e recursos da PGFN:

1.45 – Substituição tributária

a) Contribuição ao SENAR. Art. 6º, da Lei nº 9.528, de 1997. Contribuinte pessoa física ou segurado especial.

Resumo: Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do 3º, §3º a Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária. A substituição tributária é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Precedentes: REsp 1839986/AL, REsp 1723555/SC, AgInt no REsp 1910506/RS, AgInt no REsp 1923191/RS, REsp 1651654/RS. Referência: Parecer SEI nº 19443/2021/ME

Cientifique-se a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, bem como restitua-se o expediente à Procuradoria-Geral Adjunta de Representação Judicial para as providências cabíveis.

Brasília, 19 de abril de 2023.

Logo, para o período anterior à legislação, como no caso dos autos, não se pode exigir o recolhimento do SENAR do adquirente de produtor rural pessoa física.

Seguindo a orientação da PGFN, concluo que não há como utilizar o art. 30 IV, da Lei 8.212/1991 e o art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135/1991 como fundamento para a substituição tributária, a qual somente se tornou válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 09/01/2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528/1997.

Portanto, como estamos a tratar do período de 01/01/2011 a 31/12/2013, dou provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação).

- Da Multa

A recorrente sustenta a tese de que a multa de ofício qualificada seria incabível, por entender que não há nos autos comprovação, por parte da Autoridade Fiscal, de que incorreu nas hipóteses legais que autorizam a majoração da penalidade. A multa aplicada no caso concreto foi aquela prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com fundamento nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Nesse ponto, à luz do caso concreto, assiste razão à recorrente. Isso porque, conforme dispõe a Súmula CARF nº 14,

"a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo".

Não se verifica, no relatório fiscal ou no auto de infração, qualquer demonstração concreta do dolo ou do intuito de fraude por parte da contribuinte. Ao contrário, há apenas uma alegação genérica, constante no item 5.3 do relatório fiscal (fls. 147-148), no sentido de que a

situação, em tese, poderia configurar crime de sonegação de contribuição previdenciária. Todavia, o agente autuante sequer descreveu de forma precisa a conduta praticada, tampouco realizou o cotejo entre os fatos apurados e as hipóteses legais que ensejam a qualificação, previstas no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Ao que se vê do cotejo processual, o recorrente acreditou sinceramente estar amparado pela isenção da contribuição previdenciária, levando a matéria ao crivo do Poder Judiciário, a partir do mandado de segurança nº 0001284.33.2014.403.6111, com trâmite perante a 1ª Vara da Justiça Federal de Marília/SP, em fase de Recurso Extraordinário no TRT3 sobrestado exatamente por conta da repercussão geral reconhecida no STF no RE 718.874/RS.

Assim, a situação revelada nos autos caracteriza divergência de interpretação jurídica, e não propriamente sonegação, a qual exige o dolo específico voltado à fraude da legislação tributária. Para que se justifique a exasperação da multa de ofício, exige-se a demonstração do elemento subjetivo do dolo, bem como a prática de conduta voltada a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, pela autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de sua natureza ou de suas circunstâncias materiais.

Os elementos descritos na acusação fiscal não são suficientes para justificar a majoração da penalidade, a qual deve ser mantida no percentual ordinário de 75%.

Conclusão

Tendo em vista tudo o que consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente, voto por conhecer do recurso voluntário, para rejeitar a preliminar e, no mérito DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para excluir o lançamento fiscal relativo à contribuição devida ao Senar e reduzir a multa ao patamar de 75%.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula