



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

|                    |                                                              |
|--------------------|--------------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>14751.720005/2018-10</b>                                  |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2401-012.451 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA         |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 22 de janeiro de 2026                                        |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                                   |
| <b>RECORRENTE</b>  | D'PADUA - DESTILACAO, PRODUCAO, AGROINDUSTRIA E COMERCIO S/A |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                             |

**Assunto: Outros Tributos ou Contribuições**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria que não tenha qualquer tipo de relação com o Auto de Infração de que tratam os autos.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA AO SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. VIGÊNCIA.

A obrigação de retenção da Contribuição devida ao Senar pelo empregador rural pessoa física, com fundamento na sub-rogação do adquirente da produção rural, é válida tão somente a partir do dia 10/01/2018, data da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. SEST/SENAT. TRANSPORTADOR RODOVIÁRIO AUTÔNOMO. BASE DE CÁLCULO.

É indevida a exigência da contribuição ao SEST/SENAT quando apurada sobre base de cálculo fixada sem respaldo legal.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 02.

A multa aplicada no lançamento de ofício é decorrente de previsão legal expressa. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto às questões estranhas à lide e, no mérito, dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Elisa Santos Coelho Sarto** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier** – Presidente

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

**RELATÓRIO**

Como destaca o Relatório Fiscal (e-fls. 16-53):

2. Os Autos de Infração em questão foram lavrados em decorrência da não comprovação do recolhimento de contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos – SENAR, SEST e SENAT, conforme a fundamentação legal descrita no relatório – DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL, em razão da ocorrência dos seguintes fatos geradores:

a) Contribuições sociais incidentes sobre os valores da comercialização da produção rural adquirida de terceiros, pessoas físicas, destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR);

b) Contribuições sociais incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a contribuintes individuais, transportadores rodoviários autônomos destinadas ao Serviço Social de Transporte (SEST) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (SENAT).

As contribuições incidentes sobre o valor da produção rural, cana-de-açúcar, adquirida de pessoas físicas, contribuições patronais incidentes sobre remunerações pagas ou creditadas a contribuintes individuais, transportadores rodoviários autônomos e contribuição do segurado contribuinte individual foram cobradas no processo de nº 14751-720.004/2018-67. A divisão ocorreu porque naquele processo ficou constatada a responsabilidade solidária de outras 18 empresas e, neste processo, por conta da natureza das contribuições aqui discutidas, não caberia o instituto da solidariedade.

Inconformada, a Recorrente apresentou Impugnação (e-fls. 1200-1224), contendo os seguintes tópicos:

- i) Dos fatos;
- ii) Preliminarmente - tempestividade;
- iii) Das alegações da empresa;
- iv) Grupo econômico;
- v) Grupo econômico: conceito, legislação e jurisprudência;
- vi) Da autonomia da personalidade jurídica: a empresa como vértice de responsabilidade;
- vii) Da responsabilização do artigo 124, I do Código Tributário Nacional;
- viii) Questão probatória;
- ix) Do pedido.

A DRJ, no entanto, julgou-a improcedente, em acórdão (e-fls. 1240-1250) assim ementado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÃO. PRODUÇÃO RURAL DO SEGURADO ESPECIAL E DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE.

A Instrução Normativa RFB nº 971/2009 é clara no sentido de que as contribuições são devidas pelo produtor, mas a responsabilidade pelo recolhimento é da empresa adquirente, sendo que o desconto se presume feito, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que eventualmente deixar de descontar ou que tiver descontado em desacordo com as normas vigentes (art. 184, IV e § 7º).

SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. FRETE. BASE DE CÁLCULO.

A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual -condutor autônomo de veículo rodoviário pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, a qual corresponde a vinte por cento do rendimento bruto. Art. 55, § 4º, da IN nº 971/2009.

IMPUGNAÇÃO. INSTRUÇÃO. PROVA DOCUMENTAL A teor dos artigos 15 e 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar, especialmente quando a prova documental está em posse da impugnante.

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria que não tenha qualquer tipo de relação com o Auto de Infração de que tratam os autos. Tratando-se de ponto controvertido relacionado a outra autuação, identifica-se o foro adequado para tal discussão. Inteligência do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 2 e art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 1258-1296). Após discorrer brevemente sobre a tempestividade e os fatos, argumenta, de forma sintetizada:

- i) **Das alegações da empresa:** o simples fato de existir uma relação econômica com uma pessoa natural não representa que essa pessoa é, tributariamente, uma pessoa física para fins fiscais. A pessoa física que, em nome individual, explore, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com fim de lucro, mediante venda de bens e serviços, é considerada empresa individual equiparada a pessoa jurídica. Menciona Pareceres Normativos CST nº 38/75 e nº 80/71. Sendo cana-de-açúcar adquirida por pessoa equiparada a pessoa jurídica, esta não incide as contribuições previdenciárias arbitradas pelo Auditor. Outro ponto importante é a inobservância, por parte da auditoria, que estes contribuintes já se encontram cadastrados como tal, junto ao fisco estadual, tendo inclusive inscrição estadual para comercialização e emissão de nota fiscal. Se nos referidos pareceres constam como irrelevantes para fins de

pagamento do imposto de renda pessoa jurídica, a inscrição no CNPJ ou no competente órgão de registro civil ou de comercio, como este poderia ser relevante para que pudesse se cobrar a contribuição previdenciária como pessoa física? Outra interpretação feriria o princípio constitucional da isonomia.

Em relação à imputação de valores referentes às contribuições incidentes sobre remunerações pagas ou creditadas a contribuintes individuais, transportadores rodoviários autônomos e operadores de máquinas, o auditor se utilizou da forma mais gravosa, sem sequer observar que na própria contabilidade e nos recibos apresentados, os valores são referentes a Locação do veículo com o motorista ou com o operador. Deveria ser retirado os valores decorrentes da locação do veículo, o que não foi feito. O Auditor deveria ter pedido explicações quanto à composição dos pagamentos efetuados e seria apresentada planilha de composição de valores pagos pelos transportes e pela utilização das máquinas. Contudo, achou por bem em arbitrar o valor total pago.

Entende que a multa de 75% é confiscatória, violando o art. 150 da CF. A jurisprudência do STF é contrária a multas tributárias que superem 30% do valor devido.

- ii) **Grupo econômico:** Cita o art. 124 do CTN. A comprovação do interesse comum no fato imponível, portanto, torna-se o ponto crucial na constatação da solidariedade das empresas formadoras do Grupo Econômico, afinal, a regra da independência da personalidade jurídica deve prevalecer. Quanto ao inciso segundo, deve-se considerar que, embora o legislador tenha uma ampla discricionariedade para determinar o sujeito passivo, decorre da Constituição a necessidade de que este tenha uma mínima relação com o fato gerador, especialmente, tratando-se de responsabilidade solidária. A Recorrente, além do contrato de parceria com a Pró-Fé, não tem qualquer ligação com as demais empresas. Levando em consideração o descrito no relatório fiscal, observa-se que, em momento algum, se fala da Recorrente, muito menos existe algum diretor dela que está presente em outras empresas. O que na realidade existe é, tão somente, pessoas que trabalharam em outras empresas e foram admitidos pela Pró-Fé, sendo que, naquela região, além de mão de obra escassa, existem poucas empresas para se trabalhar.
- iii) **Grupo econômico: conceito, legislação e jurisprudência:** para uma auditoria definir o Grupo Econômico, faz-se mister considerar: a existência de diversas pessoas jurídicas, unicidade de controle ou direção do grupo. o que não foi comprovado nos autos do processo administrativo.

A empresa requerente é juridicamente pessoa diversa da fiscalizada D'Pádua, não participam do mesmo grupo econômico, pois não existe: a) vinculação de uma com a outra a não ser uma prestação de serviço comprovada por contrato, devidamente assinado e contabilizado; b) não possuem os mesmos controles e c) não possuem a mesma administração.

- iv) **Da autonomia da personalidade jurídica: a empresa como vértice de responsabilidade:** O grupo econômico de fato é aquele existente entre sociedades que estão relacionadas em decorrência da participação que uma possui no capital social das outras, sem que haja, todavia, um acordo sobre sua organização formal, administrativa e obrigacional. Por inexistir regulamentação quanto à organização formal do grupo, às sociedades dele integrantes deve ser conferido tratamento jurídico autônomo, como se agissem de forma isolada. O artigo 128 do Código Tributário Nacional traça bem a diferença entre contribuintes e responsáveis, sendo aqueles os que têm contato direto com o fato gerador, e esses, todos os outros abarcados pela responsabilidade decorrente da lei, porém, forçoso seria incluir uma terceira pessoa alheia a tais fatos.
- v) **Da responsabilização do artigo 124, I do Código Tributário Nacional:** para a decretação da solidariedade de Grupo Econômico ocorrer, é necessário ou comprovar a fraude ou conluio, ou a participação de cada uma das empresas no fato gerador em si, não apenas se restringindo ao interesse econômico, mas a real participação da pessoa jurídica naquele fato, o que não foi constatado pelo auditor, pois as alegações são totalmente desconexas: ter o mesmo contador, estar em endereço no mesmo conglomerado empresarial (mas com endereços distintos), existir vínculo familiar entres os membros das empresas, ter números de telefones coincidentes. Enfim, alegações divergentes por completo das que seriam necessárias para a fixação de Grupo Econômico.
- vi) **Questão probatória:** Existem dois modelos para responsabilização de empresas formadoras de grupo econômico: i) fundado na prática de atos aparentemente lícitos, casos em que deve ser aplicado o Modelo de Desconsideração da Personalidade Jurídica; ii) fundado na prática de atos ilícitos, devendo haver a comprovação da ilegalidade, sendo que o interesse comum resta fundado na própria ilegalidade, no comando legal desobedecido. Quanto à questão probatória, para que o presente modelo seja aplicado, é necessária a comprovação do ilícito propriamente dito. Fica evidenciado que o procedimento fiscal adotado, de tornar a Requerente como partícipe de Grupo Econômico, não se coaduna com as normas de justiça fiscal posto que os fatos elencados no relatório fiscal são

inconsistentes e não trazem os elementos necessários para se chegar a tal enquadramento;

- vii) **Da prova documental:** Cita julgado da 1ª Turma da CSRF para defender a possibilidade de apresentação de provas, até o julgamento do recurso;
- viii) **Da diligência:** É necessária uma diligência para que, de forma individual, possa ser verificada se esta empresa participa ou não de grupo econômico, não podendo ser enquadrada por motivos ínfimos, como contadores autônomos que preenchem declarações ou pagamentos em cheques, devidamente escriturados, para que seja demonstrada ligação direta, de subordinação, controle e comunhão patrimonial com demais empresas.
- ix) **Do princípio da ampla defesa e do contraditório:** após a entrega dos documentos das intimações fiscais, a fiscalização nunca intimou a Recorrente para apresentar esclarecimentos de que não fazia parte de grupo econômico, nem fez qualquer questionamento específico relacionado a tais informações apresentadas ao longo de mais de um ano de fiscalização. Comportou-se a auditoria como se estivesse satisfeita com as informações e documentos enviados pela Recorrente, até esta ser surpreendida com a lavratura do auto de infração e imputando a este contribuinte, ônus de débitos de terceiro. Cita art. 50 da Lei nº 9.784/99 e o princípio da motivação. O auto seria nulo por ausência de fundamentação. No caso em concreto, este contribuinte não fora fiscalizado, muito menos exerceu o direito de se defender de uma imputação como participe de grupo econômico, no qual, rechaça veementemente tais ilações.
- x) **Contribuição. Produção rural do segurado especial e do empregador rural pessoa física:** Por ausência de previsão em lei que obrigue o comprador a responder pela obrigação tributária de produtor rural pessoa física, a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região extinguiu a cobrança de débitos feita pela Fazenda Nacional. Com isso, fica claro que a imputação de substituto tributário à Empresa requerente não deve prosperar, pois não existe previsão legal para tal. A referida imputação está sendo baseada em uma instrução normativa, no caso a IN 971/2009, porém a instrução normativa é um ato infralegal, que não tem sequer eficácia de lei.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

## 1. Admissibilidade

O recurso interposto é tempestivo. Passa-se, então à análise do conhecimento em relação às matérias. A Recorrente traz aos autos questão sobre grupo econômico, não suscitada no presente processo administrativo. Portanto, por ser matéria estranha à lide, o conhecimento deve ser parcial.

A questão relativa à existência de grupo econômico de fato se restringe ao processo de nº 14751.720004/2018-67, em que foram responsabilizadas 18 empresas, além da Recorrente. O Relatório Fiscal daquele processo justificou a divisão:

45. As contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos, incidentes sobre as mesmas bases de cálculo e apuradas com base nos mesmos elementos de prova, por não comportarem o instituto da solidariedade, conforme art. 151, §2º, I, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/05/2009, foram lançadas no Processo nº 14751-720.005/2018-10.

## 2. Contribuição devida ao SENAR por sub-rogação

Em relação à contribuição devida ao SENAR por sub-rogação, assiste razão à Recorrente.

Tendo em vista que a contribuição devida a SENAR não tem natureza jurídica de contribuição previdenciária, não é possível aplicar a sub-rogação prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91. A previsão da sub-rogação ocorreu apenas após a Lei nº 13.606/2018, que introduziu o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528/97:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Parágrafo único. A contribuição de que trata o caput deste artigo será recolhida: (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

**I - pelo adquirente, consignatário ou cooperativa, que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, independentemente das operações de venda e consignação terem sido realizadas diretamente com produtor ou com intermediário pessoa física; (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)**

**II - pelo próprio produtor pessoa física e pelo segurado especial, quando comercializarem sua produção com adquirente no exterior, com outro produtor**

pessoa física, ou diretamente no varejo, com o consumidor pessoa física. (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

Neste mesmo sentido é o teor do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, por meio do qual a Fazenda Nacional analisou a possibilidade de inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, do tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR, assim ementado:

Substituição tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º.

Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, §5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN).

Inclusão em lista: art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002.

Também nesta mesma linha é a posição mais recente da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Destaca-se o acórdão de nº 9202-011.145, julgado em 29/02/2024, de relatoria do conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim:

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.

Dessa forma, deve ser acolhido o pleito da Recorrente, para que seja afastado o lançamento.

### 3. Das contribuições ao SEST/SENAT

A Recorrente alega ser indevido o auto de infração referente à exigência do recolhimento da contribuição ao SEST/SENAT relativo aos valores pagos aos transportadores autônomos.

Neste ponto, também assiste razão à Recorrente. Deve-se destacar que as contribuições previdenciárias (patronal e segurados) incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a contribuintes individuais, transportadores autônomos, foram excluídas no processo de nº 14751.720004/2018-67, em julgamento nesta mesma sessão.

Conforme relatado no Relatório Fiscal (trecho de e-fls. 20) do presente processo:

23. Foram apresentados contratos de prestação de serviços de transporte de pessoal e de serviços rurais executados com máquinas, a exemplo de consertos de estradas e reboques de máquinas, firmados entre a D'PADUA e as seguintes pessoas físicas: [...]

24. Na contabilidade, os valores pagos aos prestadores de serviços foram registrados na conta 1.1.08.001.002.25099 - SERVIÇOS TRANSPORTE - OPERAÇÃO DE COLHEITA.

25. Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 1 (item 14), ao Termo de Intimação Fiscal nº 2 (item 6) e ao Termo de Intimação Fiscal nº 3 (item 3), foram apresentados os recibos de pagamentos feitos aos prestadores de serviços.

26. Os documentos/recibos de pagamento apresentados foram cotejados com os lançamentos contábeis registrados na conta 1.1.08.001.002.25099 - SERVIÇOS TRANSPORTE - OPERAÇÃO DE COLHEITA, conforme demonstrado na Planilha – Anexo II.

**27. Definiu-se como base de cálculo a parcela correspondente a 20% dos valores pagos, conforme o art. 22, § 15 da Lei 8212/91, art. 201, § 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/99 e art. 55, § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.**

28. Os valores mensais das contribuições lançadas sobre as remunerações de transportadores rodoviários autônomos e operadores de máquinas, cujos dados estão consignados na Planilha – Anexo II, estão demonstrados no Quadro III.

Percebe-se que as contribuições lançadas de SEST/SENAT (1,5% e 1%, respectivamente) foram calculadas com base na mesma base de cálculo apurada no processo de nº 14751.720004/2018-67, que foi arbitrada em 20% dos valores pagos aos transportadores autônomos. No entanto, esta base de cálculo foi considerada equivocada, sem respaldo legal, conforme demonstrado no referido processo:

A contribuinte principal insurge-se contra os valores considerados como remuneração de transportadores autônomos, afirmando que a fiscalização adotou base de cálculo equivocada, sendo que deveria ter considerado apenas os

valores relativos à mão-de-obra e desconsiderado os montantes relativos à locação de veículos.

O Relatório Fiscal destaca que foram apresentados contratos de prestação de serviços de transporte de pessoal e de serviços rurais executados com máquinas, firmados entre a contribuinte principal e algumas pessoas físicas, tendo sido também apresentados os recibos dos pagamentos. Na contabilidade, estes valores foram registrados na conta “1.1.08.001.002.25099 - SERVIÇOS TRANSPORTE - OPERAÇÃO DE COLHEITA”, no entanto, não houve pagamento das contribuições previdenciárias:

*62. Na contabilidade, os valores pagos aos prestadores de serviços foram registrados na conta 1.1.08.001.002.25099 - SERVIÇOS TRANSPORTE - OPERAÇÃO DE COLHEITA.*

*63. Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 1 (item 14), ao Termo de Intimação Fiscal nº 2 (item 6) e ao Termo de Intimação Fiscal nº 3 (item 3), foram apresentados os recibos de pagamentos feitos aos prestadores de serviços.*

*64. Os documentos/recibos de pagamento apresentados foram cotejados com os lançamentos contábeis registrados na conta 1.1.08.001.002.25099 - SERVIÇOS TRANSPORTE - OPERAÇÃO DE COLHEITA, conforme demonstrado na Planilha – Anexo II.*

*65. Definiu-se como base de cálculo a parcela correspondente a 20% dos valores pagos, conforme o art. 22, §15, da Lei 8.212/91, art. 201, §4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/99 e art. 55, § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.*

Sobre este tópico, destaca-se o trecho do acórdão nº 2401-011.173, de 14/06/2023, de relatoria do Conselheiro Matheus Soares Leite:

*A esse respeito, entendo que assiste razão ao recorrente.*

*Isso porque, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 1.381.261, com Repercussão Geral (Tema 1.223), o Supremo Tribunal Federal (STF) reafirmou sua jurisprudência sobre a inconstitucionalidade de normas que alteraram a base de cálculo da contribuição previdenciária devida sobre a remuneração de trabalhadores autônomos em fretes, carretos e transporte de passageiros.*

*A tese de repercussão geral fixada foi a seguinte:*

*São inconstitucionais o Decreto nº 3.048/99 e a Portaria MPAS nº 1.135/01 no que alteraram a base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ou creditada a transportadores autônomos, devendo o reconhecimento da inconstitucionalidade observar os princípios da congruência e da devolutividade.*

*Conforme bem elucidado no voto do Conselheiro Eduardo Newman, no Acórdão nº 2401-010.941, julgado no âmbito desta Turma, no julgamento acima lembrado, é possível extrair as seguintes conclusões acerca do entendimento emanado pelo*

*Supremo Tribunal Federal: (i)Definiu ser inconstitucional a definição da base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas em face de serviços prestados por transportadores rodoviários autônomos estatuída em ato infralegal, por conta da norma então veiculada no Decreto nº. 3.048, de 1999 (de fato, tal disciplina constava da norma então vigente veiculada no §4º do artigo 201 do Decreto nº. 3.048, de 1999);*

*(ii)Estabeleceu que a base de cálculo das contribuições previdenciárias em comento residira na efetiva remuneração auferida pelo transportador rodoviário autônomo; (iii)Permitiu que, havendo omissão nos documentos competentes da remuneração auferida pelo transportador rodoviário autônomo, a base de cálculo das contribuições previdenciárias fosse apurada por arbitramento; (iv)Frisou o fato de que a discussão travada não abarcou qualquer debate acerca dos casos sujeitos ao § 15 do art. 22 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 13.202/15.*

*Relevante destacar que, em decorrência de a autuação ter se pautado diretamente em parâmetro infralegal estatuído para se definir a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos afetos a título de serviços de frete prestados por transportadores rodoviários autônomos, não é possível se entender que a autuação decorreu de haver omissão, nos documentos competentes, das remunerações auferidas por tais profissionais.*

*Logo, descabido cogitar-se da manutenção da autuação por conta de o Supremo Tribunal Federal ressaltar que a remuneração dos profissionais rodoviários autônomos poderia ser arbitrada para fins de autuação (tal arbitramento somente seria cabível caso os documentos afetos ao frete fossem omissos em relação à remuneração dos transportadores rodoviários pessoa física, situação não relatada nos presentes autos).*

*Dessa forma, sendo indubitoso que, para parte do período atuado, a fiscalização apurou a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações auferidas por transportadores autônomos com base na permissão então veiculada no § 4º do artigo 225 do Decreto nº. 3.048, de 1999, é patente a improcedência parcial da autuação em face do entendimento prestigiado pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº. 1.381.261 (Tema 1.223).*

No presente caso, também assiste razão à Recorrente.

Com a inconstitucionalidade do §4º do art. 201 do Decreto nº. 3.048/99, deve-se verificar se, no caso concreto, estaria presente qualquer situação que autorizasse a apuração da base de cálculo das contribuições por meio de arbitramento. Ocorre que não há nos autos relato de que os documentos tenham sido omissos em relação à remuneração dos transportadores rodoviários pessoas físicas. A Fiscalização solicitou os recibos de pagamentos a contribuintes individuais no item 14 do TIF nº 1 (e-fls. 1418) e no item 6 do TIF nº 2 (e-fls. 1420) e, no item 3 do TIF nº 3 (e-fls. 1422), foram solicitados comprovantes de pagamentos (notas fiscais e recibos) referentes aos contratos de prestação de serviços firmados com determinadas pessoas físicas e jurídicas. O próprio Relatório Fiscal reconhece que

os recibos foram apresentados, sem indicar qualquer omissão ou falta de informações. No entanto, arbitra, de forma direta e equivocada, a base de cálculo em 20% dos valores pagos aos transportadores rodoviários autônomos, sem justificativa.

Ademais, cumpre destacar que o período de apuração das contribuições em discussão no presente processo compreende 01/01/2013 a 31/12/2014. Ocorre que a fundamentação legal indicada no Relatório Fiscal para a definição da base de cálculo, o art. 22, § 15, da Lei nº 8.212/1991, que autoriza o cálculo da contribuição previdenciária com base em 20% do valor da nota fiscal, fatura ou recibo, somente foi introduzida no ordenamento jurídico em 08/12/2015, por meio da Lei nº 13.202/2015, não sendo aplicável, portanto, aos fatos geradores ocorridos no período autuado.

Pelo exposto, devem ser excluídos do lançamento os valores relativos a transportadores autônomos (contribuintes individuais).

Assim, por terem sido calculadas sobre base de cálculo equivocada, deve ser acolhido o pleito da Recorrente, para que sejam excluídas as contribuições ao SEST/SENAT do lançamento.

#### **4. Multa confiscatória**

Em relação ao argumento de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, este não prospera.

Cabe a este d. Conselho apenas a aplicação da lei, sem que seja competente para entrar em questões de inconstitucionalidade da lei tributária, de acordo com a Súmula CARF nº 2. Assim, plenamente válida a multa de 75%, vez que prevista art. 44, I da Lei 9.430/96.

#### **5. Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto quanto às questões estranhas à lide e, no mérito, dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Elisa Santos Coelho Sarto**