



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15588.720179/2021-71
ACÓRDÃO	2202-012.143 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DISTRIBUIDORA DE CARNE BOI FILE LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÃO AO FUNRURAL. STF. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 25 DA LEI Nº 8.212/91 APÓS A ALTERAÇÃO PROMOVIDA PELA LEI Nº 10.256/2001.

O Supremo Tribunal Federal, em repercussão geral, declarou ser "constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção" (RE nº 718.874).

SUBROGAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. SÚMULA CARF Nº 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 nº 10.256/2001.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

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

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

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, "a", do Decreto nº 566/92, prever a obrigação de retenção do SENAR pelo adquirente da produção rural, o dispositivo não encontrava amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN, obstáculo que só foi superado a partir da Lei nº 13.606/2018.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para cancelar o lançamento relativo à contribuição ao SENAR, e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Andressa Pegoraro Tomazela, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Trata de autos de infração para a cobrança de contribuições sociais devidas à Seguridade Social pelo empregador rural pessoa física, inclusive para financiamento das prestações por acidente do trabalho, bem como àquelas devidas ao SENAR, além de juros de mora e multa qualificada de 150%.

No Relatório Fiscal e na Impugnação do contribuinte constou o seguinte, conforme resumo elaborado pela DRJ em sua decisão:

Do Relatório de Verificação Fiscal

Consoante o Relatório de Verificação Fiscal (fls. 18-53), os lançamentos que deram origem ao presente processo derivam das contribuições sociais de responsabilidade da empresa autuada por sub-rogação daquelas devidas pelos produtores rurais pessoas físicas, apuradas sobre a receita bruta nas operações de comercialização de sua produção rural diretamente com ela.

Informa, ainda, que a base-de-cálculo dos fatos geradores foi extraída das Notas Fiscais emitidas pela empresa no ato da compra (na condição de empresa adquirente) obtidas junto ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), valores devidamente confrontados pela ausência da declaração em GFIP e de recolhimentos em GPS específicas para o fato gerador, o que evidencia a falta de declaração e de recolhimento aos cofres públicos das contribuições devidas.

Explicita, então, a alíquota aplicada, a fundamentação legal e as GFIPs consideradas no procedimento fiscal, bem como a incidência dos consectários legais, com a aplicação da multa de ofício qualificada nos termos da Lei nº 9.430/96. Também informa a lavratura de Termo de Arrolamento de Bens, vez que a soma dos créditos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil de responsabilidade do sujeito passivo excedeu a 30% do seu patrimônio conhecido e é superior a R\$ 2.000.000,00.

Da impugnação

Cientificado do feito em 12/05/2021, porém irresignando-se com ele, o Contribuinte apresentou impugnação (fls. 969-1019) em 09/06/2021 na qual deduz a tempestividade da peça, traça breve relato da ação fiscal e apresenta suas razões de impugnar, conforme abaixo.

I) Da impossibilidade de imputar à Impugnante responsabilidade pelo pagamento da contribuição FUNRURAL:

No tópico, destaca a evolução legislativa da matéria e ressalta a inconstitucionalidade da obrigação em comento nos termos do RE nº 363.852/MG, em que pese as modificações havidas por intermédio da Emenda Constitucional nº 20/98 e o julgamento, pelo STF, do RE nº 718.874/RS, que reconheceu a constitucionalidade formal e material do FUNRURAL sem que tenha afastado a inconstitucionalidade do art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre a sub-rogação do adquirente.

Noutro giro, mas no mesmo sentido, entende também inconstitucional a contribuição ao SENAR com base no art. 62 da ADCT já que as normas que instituíram e alteraram a sua contribuição foram publicadas em data anterior à vigência da EC nº 20/98, enquanto a hipótese de sub-rogação da referida contribuição apenas subsiste a partir do advento da Lei nº 13.606/2018, portanto, aplicável apenas a período posterior àquele que se discute nos autos.

ii) Da inconstitucionalidade da cobrança do FUNRURAL por sub-rogação da empresa adquirente:

No ponto, volta a destacar a inconstitucionalidade da cobrança do FUNRURAL sobretudo quanto aos dispositivos da Lei nº 9.528/97 que estabelecem a base de cálculo, a alíquota e o adicional do seguro acidente do trabalho, bem como a sub-rogação da empresa adquirente sobre a receita bruta da comercialização, que não eram compatíveis com o texto constitucional. Lembra que, após a declaração de inconstitucionalidade advinda no bojo do julgado do RE 363.852/MG o Senado

Federal suspendeu a execução dos dispositivos legais declarados inconstitucionais (incisos I e II do art. 25, e inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91) por meio da Resolução nº 15/2017, o que vincula a Administração Pública Federal, de maneira que, sem esses dispositivos legais, não tem como ser exigido o FUNRURAL pela empresa adquirente devendo a responsabilização tributária ser redirecionada aos produtores rurais pessoas físicas.

iii) Da instituição da sub-rogação para contribuição ao SENAR em período posterior ao fiscalizado:

Aqui, reforça seu entendimento de que a contribuição ao SENAR tem por supedâneo legal a Lei nº 13.606/2018, a qual apresenta a instituição da responsabilidade por sub-rogação às empresas adquirentes da produção rural de produtores rurais pessoas físicas, portanto tem como marco inicial a data de publicação daquela Lei, 10/01/2018, período posterior ao lançamento fiscal que se encontra, dessa forma, desprovido de embasamento legal.

IV) Da aplicação ilegal da multa de ofício no percentual de 150%, em desconformidade com a fundamentação adotada pela Auditoria Fiscal:

No ponto, transcreve trecho do Relatório Fiscal para sustentar que a multa a ser aplicada deve ser de 75%, conforme previsão do art. 44, I da Lei nº 9.430/96.

V) Da exorbitância da multa aplica. Caráter confiscatório:

Ainda no tocante à multa, sustenta a violação dos princípios constitucionais tributários da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva para reputar exorbitante e confiscatória a multa aplicada no patamar de 150%.

VI) Da ilegalidade do Arrolamento de Bens e da inconstitucionalidade da Lei nº 9.532/97:

Por fim, refuta o Termo de Arrolamento de Bens efetuado com base na Lei nº 9.532/97, que reputa inconstitucional, formal e materialmente, já que a matéria deveria ser introduzida por meio de Lei Complementar, e não Ordinária, além de violar o direito de propriedade, do devido processo legal e do sigilo fiscal.

Para tudo traz doutrinas e julgados em apoio às suas teses. Posto nesses argumentos, requer o provimento de sua impugnação para fins de anular os Autos de Infração e o correlato Termo de Arrolamento de Bens.

A DRJ negou provimento à Impugnação do contribuinte, em acórdão assim ementado:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

É vedado a autoridade julgadora afastar a aplicação de leis, decretos e atos normativos por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LANÇAMENTO INCONTROVERSO.

Consolida-se administrativamente a matéria não impugnada, assim entendia aquela que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

ARROLAMENTO DE BENS.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento são incompetentes para se manifestar a respeito de Termo de Arrolamento de Bens e Direitos.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

AQUISIÇÃO PRODUÇÃO RURAL. SUBROGAÇÃO.

Ficam sub-rogadas no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial a empresa adquirente, consumidora ou consignatária da produção rural respectiva, ou a cooperativa.

A suspensão promovida pela Resolução do Senado nº 15/2017 da legislação declarada inconstitucional pelo RE n.º 363.852/MG não afeta a contribuição do produtor rural pessoa física instituída pela Lei n.º 10.256/2001, sendo válida a sub-rogação prevista no inciso IV do artigo 30 da Lei n.º 8.212/1991.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE.

A imputação da multa de ofício qualificada depende da comprovação de conduta do contribuinte que extrapole o mero inadimplemento.

Impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária principal caracteriza a ocorrência da sonegação.

No âmbito do contencioso administrativo descabe a apreciação de arguição de violação dos princípios constitucionais tributários, matéria destinada ao legislador cuja apreciação é prerrogativa do Poder Judiciário.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTORES PESSOAS FÍSICAS. SENAR. SUB-ROGAÇÃO.

A empresa adquirente da produção rural do produtor pessoa física deve recolher as contribuições por ele devidas ao SENAR, previstas no artigo 6º da Lei n.º 9.528/1997, na redação dada pela Lei n.º 10.256/2001, na qualidade de sub-rogada no cumprimento dessas obrigações.

A arrecadação das contribuições ao SENAR deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições previdenciárias, na forma do artigo 3º, parágrafo 3º da Lei n.º 8.315/1991, e do artigo 3º, parágrafo 3º da Lei 11.457/2007.

A suspensão promovida pela Resolução do Senado n.º 15/2017 da legislação declarada inconstitucional pelo RE n.º 363.852/MG não afeta a contribuição do produtor rural pessoa física reinstituída pela Lei n.º 10.256/2001, sendo válida a sub-rogação prevista no inciso IV do artigo 30 da Lei n.º 8.212/1991.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando o seguinte:

- ser inconstitucional a cobrança do FUNRURAL por sub-rogação da empresa adquirente;
- que a instituição da sub-rogação para contribuição ao SENAR ocorreu em período posterior ao fiscalizado;
- que a multa de 150% foi aplicada em desconformidade com a fundamentação adotada pela autoridade fiscal;
- que a multa é confiscatória.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O Recorrente alega ser empresa que realiza a compra de bois e a comercialização atacadista de carne bovina. Aduz que todo o gado utilizado durante o exercício da atividade econômica da Impugnante é adquirido de terceiros produtores rurais. Em razão de sua atividade empresarial, ressalta-se que o Supremo Tribunal Federal já entendeu pela inconstitucionalidade da obrigação de recolhimento do FUNRURAL dos produtores rurais pessoa física e segurados especiais. Defende ainda que apenas após a publicação da Lei nº 13.606/2018 é que a contribuição ao SENAR passa a compor o rol de responsabilidade tributária passiva da empresa adquirente.

A DRJ, por sua vez, manteve a cobrança do FUNRURAL e do SENAR, bem como da multa qualificada de 150%.

FUNRURAL

A cobrança das contribuições previdenciárias no presente processo tem como fundamento legal o artigo 25 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001, conforme abaixo transcrito:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001)

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

Já o art. 30, III e IV, da Lei nº 8.212/91 prevê que a pessoa jurídica adquirente de produção rural de pessoa física fica sub-rogada na obrigação de recolher tais contribuições previdenciárias. Leia-se abaixo:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 1993)

(...)

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009)

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

O Supremo Tribunal Federal julgou a matéria com repercussão geral e declarou ser "constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção", conforme se vê na ementa abaixo:

TRIBUTÁRIO. EC 20/98. NOVA REDAÇÃO AO ARTIGO 195, I DA CF. POSSIBILIDADE DE EDIÇÃO DE LEI ORDINÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO DE EMPREGADORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.256/2001. 1. A declaração incidental de inconstitucionalidade no julgamento do RE 596.177 aplica-se, por força do regime de repercussão geral, a todos os casos idênticos para aquela determinada situação, não retirando do ordenamento jurídico, entretanto, o texto legal do artigo 25, que, manteve vigência e eficácia para as demais hipóteses. 2. A Lei 10.256, de 9 de julho de 2001 alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91, reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98. 3. Recurso extraordinário provido, com afirmação de tese segundo a qual É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção. (RE 718874, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Relator(a) p/ Acórdão: Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 30/03/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-219 DIVULG 26-09-2017 PUBLIC 27-09-2017 REPUBLICAÇÃO: DJe-225 DIVULG 02-10-2017 PUBLIC 03-10-2017)

De acordo com o artigo 99 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, tal decisão é de observância obrigatória pelos Conselheiros deste Conselho. À época da apresentação do Recurso Voluntário, o referido julgamento pelo STF ainda não tinha ocorrido. Por essa razão, o argumento de que alterações promovidas pela Lei nº 10.256/2001 continuam contrárias à Constituição Federal não merece prosperar, tendo em vista a decisão com repercussão geral proferida pelo STF, acima mencionada.

Ademais, qualquer argumento relativo à inconstitucionalidade de artigos legais não pode ser analisado por este Conselho, que não é competente para se pronunciar sobre a matéria, conforme dispõe a Súmula CARF nº 2, no seguinte sentido: “[o] CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Ainda que se argumentasse que o STF não decidiu sobre a questão da sub-rogação, importante mencionar que a Súmula CARF nº 150, que afirma que “[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". Nesse sentido é o acórdão nº 2402-009.884, julgado em 11 de maio de 2021, cuja ementa está abaixo transcrita:

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. 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. Também incidem contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à rubrica SAT/RAT, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, sobre os valores da comercialização de produção rural referentes às operações de aquisição de produtores rurais pessoas físicas.

Dessa forma, entendo procedente o lançamento tributário no tocante ao FUNRURAL.

SENAR

As contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) estão previstas no art. 6º da Lei nº 9.528/97, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001:

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.

O STF, ao julgar o Tema 801 (RE nº 816.830), decidiu pela constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos seguintes termos:

"É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01".

A Lei nº 10.256/01, sem tratar sobre a matéria de sub-rogação, modificou o disposto no artigo 6º da Lei nº 9.528/97, alterando a alíquota do SENAR das pessoas físicas em geral para 0,2%. A sub-rogação dos adquirentes no pagamento do SENAR dos produtores rurais pessoas físicas só foi instituída com a vigência da Lei nº 13.606/18. Desse modo, a responsabilidade imputada por à pessoa jurídica somente é válida para períodos a partir de 2018.

Nesse sentido é o Parecer SEI nº 19443/2021/ME, que incluiu na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN o tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR, prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528/97, ante a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/91 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315/91, como fundamento para a substituição tributária. Logo, para o período anterior à legislação, não se pode exigir o recolhimento da contribuição ao SENAR do adquirente de produtor rural pessoa física.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUBROGAÇÃO DO ADQUIRENTE DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 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 nº 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. (Acórdão nº 2201-011.907, de 1 de outubro de 2024 - Relator Fernando Gomes Favacho)

--

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRINTE DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/18.

A contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural somente pode ser exigida a partir da vigência da Lei nº 13.606/18. (Acórdão nº 2302-004.146, de 18 de setembro de 2025 – Relatora Rosane Beatriz Jachimovski Danilevycz)

Nesse sentido, assiste razão ao Recorrente, tendo em vista que o período fiscalizado é anterior à legislação de 2018.

MULTA

No que se refere à multa qualificada de 150%, entendo que não houve a comprovação de fraude, dolo ou simulação no presente caso. Trata-se de entendimento do Recorrente no sentido de que em sua atividade comercial não deveria haver o recolhimento do FUNRURAL por sub-rogação. Ou seja, mero não recolhimento do tributo.

No Relatório Fiscal consta o seguinte (fls. 48 e seguintes):

11. DO CÁLCULO DA MULTA APLICADA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

O art. 44 da Lei no 9.430/96 determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

A multa de ofício aplicada sobre o valor do crédito apurado mensalmente equivale a: - 75%, de acordo com o I, do artigo 44, da Lei no 9.430/96, descrito acima, uma vez que a empresa, não declarou em GFIP e não efetuou os recolhimentos da contribuição devida, referente à comercialização da produção

rural – com sub-rogação patronais e para outras entidades e fundos sobre a aquisição de produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais no ano de 2017.

Ora, como a empresa não declarou nas GFIPs (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) no ano de 2017, nos termos do art. 8º da Lei nº 12.546/2011, nem tão pouco, fez o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção rural – com subrogação patronais e para outras entidades e fundos sobre a aquisição de produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais, retardando o conhecimento por parte do fisco, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

(grifos originais)

De acordo com as partes grifadas e justificativa das autoridades fiscais, parece que a cobrança seria de multa de 75% - e não 150%. Contudo, no auto de infração a cobrança foi de multa de 150%, com base no § 1º do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. De qualquer forma, retardar o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador não é causa ensejadora de qualificação de multa. De novo, trata-se de mero não recolhimento do tributo.

Não vejo nos autos do presente processo a comprovação de quaisquer atos simulatórios para o não recolhimento do tributo, a justificar a qualificação da multa. O dolo deve estar comprovado pelas autoridades fiscais para a cobrança de multa qualificada. A mera indicação de não recolhimento de tributo e ausência da inclusão de informações em obrigações acessórias não é razão suficiente para a cobrança de 150% de multa. Por esse motivo, entendo aplicável a multa de 75%.

Nesse sentido é o acórdão nº 1201-006.335, de 11 de abril de 2024:

MULTA QUALIFICADA. DOLO ESPECÍFICO NÃO DEMONSTRADO.

A existência de intensos debates doutrinários e jurisprudenciais confirmada pela presença de julgados deste mesmo CARF favoravelmente à tese do Contribuinte confirma inexistir dolo, mas mera divergência interpretativa que não pode dar ensejo à qualificação da multa de ofício.

Sobre o argumento de que a multa seria confiscatória e que não seria possível a sua aplicação, vale dizer que a multa de ofício de 75% mantida no presente caso decorre de expressa disposição legal (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96), que deve ser aplicada por este CARF.

Ademais, qualquer argumento relativo à inconstitucionalidade de artigos legais não pode ser analisado por este Conselho, que não é competente para se pronunciar sobre a matéria, conforme dispõe a Súmula CARF nº 2, no seguinte sentido: “[o] CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para cancelar o lançamento fiscal em relação à cobrança da contribuição ao SENAR devida por sub-rogação, bem como para reduzir a multa ao patamar de 75%.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela