



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16004.720193/2018-56
ACÓRDÃO	2001-008.560 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALIMENTOS CARUSI JOSE BONIFACIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2017

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DO EMPREGADOR RURAL PESSOA JURÍDICA. INCIDÊNCIA. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 15/2017. INAPLICABILIDADE.

O STF ao julgar o RE nº 718.874 (Tema 669), declarou a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física incidente sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural, contida no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001, amparada da EC nº 20/98.

A Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não afastou a exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da

produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas a partir da edição da Lei nº 10.256/2001.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRINTE DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. POSSIBILIDADE A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI 19.443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS PELA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar do 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. 28 do CTN, obstáculo que foi superado somente a partir da Lei n. 13.606/2018.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. NÃO OCORRÊNCIA.

A multa qualificada somente é cabível quando o sujeito passivo tenha agido com evidente intuito de fraudar, conduta a ser incontestavelmente comprovada, como requisito indispensável para qualificação.

A simples apuração de omissão de declaração de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de sonegação e fraude do sujeito passivo, o que não restou comprovado nos autos.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para afastar o crédito tributário apurado referente às contribuições ao SENAR sobre a comercialização da produção do produtor rural pessoa física (código de receita 2187 e código FPAS 744-2), bem como desqualificar a multa de ofício aplicada, de 150% para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (Presidente em Exercício), Rosimery Brandao Barbosa (substituta integral), Lilian Claudia de Souza e Wilderson Botto. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído pela conselheira Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela 7ª Turma da DRJ/SDR - acórdão nº 15-46.498, que julgou improcedente a impugnação apresentada, em face dos AIOP - DEBCAD nº 37.258.754-2, referente as contribuições patronal sobre a comercialização da produção rural do produtor rural pessoa física não oferecida à tributação e GILRAT, e as destinadas a terceiros (SENAR) sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de produtor pessoa física, lavrados em 05/12/2018, com ciência da contribuinte em 12/12/2018.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 404/425):

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização em face do sujeito passivo supra identificado, referente às contribuições previdenciárias e sociais devidas a Terceiros (Outras Entidades) incidentes sobre os valores de aquisição de produção rural de pessoas físicas, juros de mora (calculados até 12/2018), e multa de ofício de 150% (passível de redução).

A ação fiscal foi iniciada em 23/10/2018 com a ciência postal do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF e encerrada em 12/12/2018 com a ciência do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal.

Nos presentes autos de infração foram lançadas as **contribuições previdenciárias e as contribuições destinadas ao SENAR, sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoa física.**

Foram lavrados neste procedimento fiscal o **Auto de Infração - Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador e o Auto de Infração - Contribuição para Outras Entidades e Fundos**, contendo as seguintes infrações:

- Código de Receita 4863 e Código FPAS 744-2: Contribuição Patronal sobre a comercialização da produção rural do produtor rural pessoa física não oferecida à tributação; e
- Código de Receita 2158 e Código FPAS 744-2: GILRAT sobre a comercialização da produção rural do produtor rural pessoa física não oferecida à tributação.
- Código de Receita 2187 e Código FPAS 744-2: Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR sobre a comercialização da produção rural do produtor rural pessoa física.

No Relatório Fiscal (fls. 41/46) a Autoridade Lançadora registrou os fatos apurados, bem como as irregularidades encontradas no exercício de sua competência legal. Nesse compasso, de forma resumida, destacam-se as seguintes informações:

1. Da análise da documentação apresentada pela empresa bem como das informações obtidas de dados coletados, através do aplicativo RECEITANET.BX, junto ao ambiente SPED CONTÁBIL, arquivo Escrituração Contábil Digital - ECD e arquivo Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, **efetuou-se o confronto entre os valores das compras efetuadas junto a Produtores Rurais Pessoas Físicas**, e verificou-se que coincidem entre si os valores lançados nos livros Diário e Razão, aqueles declarados pela empresa e aqueles constantes dos citados arquivos ECD e NF-e;
2. Verificou-se que esses valores **não constam declarados nas Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social- GFIP**, situação essa que culminou por reduzir, no sistema SEFIP, os valores a serem recolhidos/repassados à Previdência Social, uma vez que, nos termos da Lei 8.212/91, **o adquirente é responsável pelo recolhimento da contribuição incidente sobre o valor da compra/aquisição, devendo para tanto descontá-la do produtor rural**;
3. O sujeito passivo não apresentou nenhuma medida judicial que o amparasse, no sentido de que deixasse de reter e recolher as **contribuições previdenciárias e as contribuições destinadas ao SENAR, sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoa física**;
4. A empresa/sujeito passivo desta ação fiscal **é um frigorífico que promove o abate de bovinos e suínos**, de acordo com o contrato social de constituição da sociedade, embora seu enquadramento no CNAE- Código Nacional de Atividade Econômica - sob nº 1011-2/01, preveja apenas o abate de bovinos;
5. A composição da base de cálculo relativa aos valores de aquisição de produto rural pessoa física foi obtida através dos arquivos enviados ao ambiente SPED, denominados ECD e NFe, em confronto com aqueles informados/declarados pela empresa, cujos totais foram obtidos com as notas de entrada de mercadorias emitidas sob o CFOP 1102, **o qual configura compra para comercialização, sendo que neste caso trata-se de aquisição de bovinos para abate**;
6. Foi emitida a **Representação Fiscal para Fins Penais** relativa à sonegação previdenciária, em tese, **configurada em face da omissão da empresa quanto à declaração dos valores ora lançados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP**. A não geração no sistema SEFIP das contribuições constitutivas deste crédito culminou com a redução dos valores a serem efetivamente recolhidos à Seguridade Social;

7. Foi aplicada **multa de ofício qualificada de 150%, tendo em vista a ocorrência da sonegação fiscal descrita no item anterior; e**

8. Foram utilizadas como parâmetro as GFIP extraídas do sistema GFIPWeb e entregues antes do início da ação fiscal.

DA IMPUGNAÇÃO.

Regularmente cientificada e irresignada com a autuação, a contribuinte respalda seu inconformismo em argumentação articulada nos termos a seguir sintetizados.

Da apreciação da responsabilidade tributária na esfera administrativa.

Cita decisão do CARF e alega a necessidade de se garantir a ampla defesa, no processo administrativo, àqueles responsabilizados pelos créditos constituídos em procedimento de ofício, sobretudo na atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro.

Do abuso do poder discricionário.

Discorre sobre o abuso de direito para aduzir que a autuação, lavrada sobre supostos valores não recolhidos a título de INSS, incidentes sobre contribuições sociais previstas no artigo 22, 1 e II da Lei 8.212/91, e, "contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações dos empregados", resultando um verdadeiro abuso por parte da fiscalização.

Aponta arbitrariedade do procedimento fiscal e postula que Autoridade Administrativa reexamine a legalidade do auto, o qual considera calcado em mera presunção, e na insubsistência jurídica dele, declare-o nulo no tocante aos pontos hostilizados.

Da nulidade.

Reputa nulo o auto de infração que ora se hostiliza, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a impugnante, por inoccorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória.

Considera que inexistente justa causa para a lavratura do auto de infração e defende que não vulnerou os dispositivos legais inseridos no auto de infração, que deve ser anulado desde seu nascedouro em face da sua impropriedade como lançamento.

Inferir ausência de provas, de fundamentos jurídicos, bem como falta de demonstração da ocorrência do fato gerador. Cita que o procedimento fiscal da maneira como se realizou, tornou-se obra do acaso, fictícia, imaginária da fiscalização, eis que não foi realizado o procedimento correto no interior da autuada, para dar sustentação de validade (prova material) aos demonstrativos que acompanham a ação fiscal; e, sem essa apuração não possui qualquer valor legal a ação fiscal.

Da cobrança do RAT.

Transcreve legislação específica da contribuição destinada ao RAT, bem como a fundamentação legal do fator FAP, para contestar a majoração da alíquota pelo

FAP, entendendo ser aplicada a alíquota anterior até a extinção do processo administrativo previsto pela Portaria Interministerial nº 329/2009.

Do Senar.

Sustenta que inexistente base legal válida que sustente a imposição do dever de retenção e recolhimento da Contribuição ao SENAR, uma vez que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, foram afastadas as determinações de retenção da mencionada contribuição. Assevera que, ao instituir-se por Decreto a **obrigatoriedade de retenção da Contribuição ao SENAR pelo adquirente da produção rural**, restaram manifestamente violados os artigos 97 e 128, ambos do CTN.

Conclui que está estampada e manifesta a inconstitucionalidade do tributo pretendido.

Do lançamento por presunções.

Aduz que a forma adotada pelo agente fiscal é indevida, e sem qualquer fundamentação, não podendo a decisão ser proferida com base em suposições, mas devendo trabalhar com fatos concretos, de forma a não gerar prejuízo para ambas as partes.

Do reconhecimento da inconstitucionalidade de lei por ato administrativo.

Discorre sobre o tema, e apresenta teses proferidas por juristas para amparar o seu entendimento de que pode e deve o órgão administrativo decidir reconhecendo a inconstitucionalidade da legislação tributária vigente na decisão administrativa.

Do excesso de exação.

Desenvolve discurso acerca da conduta prevista no artigo 316, § 1º, do Código Penal (Excesso de Exação), no entendimento de que tal postura é revelada na exigência pelo fisco de tributo indevido.

Da inconstitucionalidade do Funrural.

Traz um histórico legislativo da exigência do Funrural e suas implicações tributárias, citando arcabouço normativo e ações de inconstitucionalidade examinadas pelo Supremo Tribunal Federal, sobretudo o RE 363852 em que se discute a incidência do Funrural sobre a comercialização de produtos agrícolas.

Do descabimento da sub-rogação nas aquisições junto a empregador rural pessoa física.

Cita o julgamento do RE 718.874/RS e a superveniente Resolução 15/2017 do Senado Federal para concluir sobre a **impossibilidade de responsabilização da empresa pelo Funrural relativa às aquisições que faz junto a empregador rural pessoa física**.

Apresenta a evolução legislativa do Funrural e discorre sobre o julgamento do Recurso Extraordinário 363.852/MG. Em seguida cita a Resolução 15 do Senado Federal, para arrematar, em síntese, que não pode ser exigido do adquirente o Funrural relativo às vendas do empregador rural pessoa física, pois o STF invalidou e o Senado suspendeu as duas versões do artigo 30, inciso IV, em que ele é referido.

Das liminares que impedem cobrança do Funrural de contribuintes sub-rogados.

No último dia 22 de junho, a 3ª Vara Federal Cível do Distrito Federal suspendeu a cobrança dos débitos de Funrural para os contribuintes da Associação Brasileira das Indústrias Exportadoras de Cares (Abiec) e da Associação Brasileira de Frigoríficos (Abrafrigo) que sejam sub-rogados dos empregadores rurais pessoas físicas de quem adquirirem gado ou outros produtos agropecuários.

Da ausência de conduta ilícita. Do efeito confiscatório da multa. Da qualificação da multa.

Discorre sobre a finalidade da sanção tributária.

Afirma que se não há conduta ilícita não há razão para imposição de multas.

Entende que a multa cominada, ainda que prevista em legislação específica, tal como no presente caso, assume o caráter nitidamente confiscatório, conclusão que se chega pela análise da Jurisprudência e Doutrina, desrespeitando o Princípio do Não Confisco, previsto na Constituição Federal.

Quanto à qualificação da multa, não há que se falar em fraude ou dolo, mesmo porque esta alegação **sequer restou provada no auto, o que por si só afasta a aplicação da multa em dobro.**

Dos Pedidos.

Diante do exposto, requer seja conhecida a preliminar arguida, declarando se necessariamente a nulidade do AI em comento, pela ausência da correta capitulação legal, o que implica em cerceamento de defesa.

Acaso seja ultrapassada as preliminares arguidas, o que se admite apenas em atenção ao princípio da eventualidade, no mérito requer a Impugnante a total desconstituição da exigência impugnada.

Não sendo provido o pedido anterior, apenas a título de argumentação, requer o afastamento da multa e tudo com espeque nos argumentos anteriormente colacionados.

Requer-se a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente a prova pericial, requerendo a posterior formulação de quesitos e indicação de assistente técnico.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2017

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em falta de motivação do ato administrativo uma vez que o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o presente Auto de Infração contêm a motivação do procedimento fiscal e os elementos necessários a identificação dos fatos geradores do

crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA. REJEIÇÃO.

Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade, ilegalidade ou de violação aos princípios constitucionais.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITO ENTRE AS PARTES.

As decisões judiciais das quais o sujeito passivo não seja parte, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2017

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO.

A empresa adquirente fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física (art.12, V, "a" da Lei 8.212/91) e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 c/c o art. 30, IV, ambos da Lei de Custeio.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 669.

É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural, pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2017

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. SENAR. SUB ROGAÇÃO.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Outras Entidades - Terceiros, em consonância com a legislação específica.

A empresa adquirente fica sub-rogada na obrigação de recolher as contribuições do produtor rural pessoa física, decorrentes da comercialização da produção rural, inclusive as destinadas à Entidade SENAR, em consonância com legislação específica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2017

EXCESSO DE EXAÇÃO.

Não comete excesso de exação a autoridade fiscal que age nos termos da legislação tributária, comprovando a ocorrência do fato gerador, bem como a base de cálculo do tributo cobrado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Justifica-se a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, sempre que houver o evidente intuito de fraude, caracterizado em procedimento fiscal, segundo definição dada pela legislação específica, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Cientificada da decisão, em 17/06/2019 (fls. 447), a contribuinte, por procuradora habilitada interpôs, em 15/07/2019, recurso voluntário (fls. 450/457), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, reportando-se às alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizadas por meio dos seguintes tópicos: 1 – Síntese da constituição do crédito tributário; 2 - Sínteses da impugnação e do acórdão; 3 – Das razões de recurso voluntário; 4 – Da precariedade do levantamento fiscal; 5 - Dos lançamentos de ofício; 6 – Da ausência de lei que preveja a sub-ronação de responsabilidade para a contribuição ao SENAR; 7 – Da multa de ofício qualificada. Cita jurisprudência judicial para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a reforma da decisão recorrida, com o reconhecimento da nulidade das autuações combatidas, e caso assim não se entenda, seja declarada a insubsistência do crédito tributário constituído, por absoluta ilegitimidade do sujeito passiva, haja vista a inexistência de norma legal que determine a responsabilidade por sub-rogação.

Instrui peça recursal com os documentos de fls. 458/461.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

A Recorrente pugna, preliminarmente, pela nulidade do procedimento fiscal e dos lançamentos realizados, por ausência de motivação, precariedade dos levantamentos fiscais e inconstitucionalidade de lei, em latente cerceamento do direito de defesa.

Contudo, razão não lhe assiste.

Ademais, as alegações ora novamente repisadas já foram detidamente apreciadas pela DRJ/SDR, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 413/415):

Da Nulidade.

Não merece acolhida o requerimento de nulidade por inexistência de justa causa para a sua lavratura.

O Decreto nº 70.235/1972, que rege o contencioso administrativo fiscal federal, tratou da nulidade nos seguintes dispositivos, *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por **autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

.....

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Segundo o normativo acima, só é nulo, portanto, o auto de infração que for lavrado por **autoridade incompetente ou se o for em desacordo com o seu artigo 10, que estabelece os requisitos que deve conter obrigatoriamente o auto de infração,** a seguir transcrito:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Da análise dos dispositivos legais anteriormente transcritos, observa-se que no presente caso o auto de infração foi lavrado por Auditor da Receita Federal do Brasil devidamente identificado e contém todos os requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, **não havendo qualquer vício que macule a validade do lançamento.**

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração **não** importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Da motivação. Da justa causa.

Ao revés do que infere a impugnante, o ato administrativo consubstanciado neste Auto de Infração possui motivo legal, tendo sido praticado em conformidade com a legislação pertinente, e estando os seus fundamentos legais discriminados no Relatório Fiscal (fls. 41/46) e na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que compõe os presentes Autos de Infração (fls. 03 e 15), onde constam toda a legislação que embasa os lançamentos, por rubrica e por competência.

Os autos de infração em testilha possuem ainda motivo de fato, vez que os fatos que a ensejaram a caracterização da infração foram descritos de forma clara e precisa no Relatório Fiscal.

Sem fundamento também a argumentação do sujeito passivo de que a autuação foi amparada em suposições e presunções, já que as informações foram colhidas de documentos e declarações produzidos pelo sujeito passivo e que estão em seu poder.

De acordo com o relato fiscal as GFIP foram extraídas do sistema GFIPWeb e entregues pelo contribuinte antes do início da ação fiscal. A composição da base de cálculo relativa aos valores de aquisição de produto rural pessoa física foi obtida através dos arquivos enviados ao ambiente SPED, denominados ECD e NFe, em confronto com aqueles informados/declarados pela empresa, cujos totais foram obtidos com as notas de entrada de mercadorias emitidas sob o CFOP 1102, o qual configura compra para comercialização, sendo que neste caso trata-se de aquisição de bovinos para abate. Tais constatações estão evidenciadas em planilhas e documentos anexados aos autos pela fiscalização.

Nos autos consta que a fiscalização evidenciou as bases de cálculo extraídas por intermédio do Demonstrativo de Apuração (fls. 05/07; 16/17) dos lançamentos fiscais. Dentre os anexos trazidos aos autos pela autoridade lançadora, destacam-se:

- a) Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal;
- b) Demonstrativo de Apuração;
- c) Demonstrativo de Multa e Juros de Mora;
- d) Orientações ao Sujeito Passivo;
- e) Arquivos Não Pagináveis: Relação de Notas Fiscais 2014; 2015; 2016;
- f) Modelo Analítico Dinâmico das Notas Fiscais de Entrada (fls. 47/90); e
- g) Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIFP; e
- h) GFIP existentes nas competências em questão constantes do sistema GFIPWEB, entregues antes do início deste procedimento fiscal - por amostragem.

Deste modo, diante do todo exposto, não deve prosperar a tese de nulidade por ausência de motivação, uma vez que:

- a) os procedimentos fiscais, realizados junto à autuada, seguiram rigorosamente a legislação em vigor;
- b) a empresa teve ciência da autuação, a qual foi efetuada de modo que o sujeito passivo tivesse pleno conhecimento dos fundamentos de fato e de direito que o motivaram;
- c) os fatos ensejadores do lançamento foram corretamente transcritos com todos os dispositivos pertinentes; e

d) a autuada apresentou a competente impugnação, na qual demonstrou pleno conhecimento de todos os fundamentos da imposição exigida.

Dessarte, conforme acima evidenciado, a indicação dos documentos e livros comprobatórios da infração em poder da autuada, a exposição dos elementos deles extraídos e a referência aos dispositivos legais infringidos **comprovam** os pressupostos de fato e de direito da autuação, sendo suficientes para caracterizar a observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa e afastar a alegação de arbítrio ou abuso, cabendo à autuada **demonstrar** eventual incorreção na análise da documentação efetuada pela fiscalização.

Do excesso de exação.

Quanto ao argumento de que houve excesso exação por parte da fiscalização, **não** há como acatar.

Não comete excesso de exação a autoridade fiscal que age nos termos da legislação tributária, comprovando a ocorrência do fato gerador, a base de cálculo do tributo cobrado e o cálculo da multa.

De fato, quanto as preliminares arguidas, vale registrar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, estando os lançamentos devidamente formalizados, ao teor do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF). Acresça-se ainda que os lançamentos estão claramente motivados e as base legais enquadradas, contendo a descrição das infrações e dos dispositivos legais que deram suporte as penalidades aplicadas e os valores devidos, de maneira a oportunizar o pleno exercício ao contraditório – sendo-lhe concedido os prazos legais para apresentação de defesa e recurso voluntário – que, diga-se passagem, foram exercidos com plenitude, a tempo e modo.

Quanto à análise das alegações suscitadas e da valoração das provas apresentadas, as autoridades lançadora e julgadora formarão livremente suas convicções motivadas, buscando a verdade material – o que de fato ocorreu, cujos fundamentos estão lastreados pela legislação de regência e com base no suporte e documental trazido pela contribuinte, conforme se depreende dos autos de infração, do relatório fiscal e termo de encerramento da ação fiscal (fls. 2/21 e 41/283) – malgrado o inconformismo da contribuinte. Logo, do ponto de vista procedimental, as autuações ocorreram dentro da estrita legalidade e sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório, inexistindo as supostas nulidades aventadas.

Alia-se o fato de que, da leitura dos lançamentos, em detrimento das alegações recursais, pode-se apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal ensejaram a apuração detalhada das contribuições e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, não ocorrendo na espécie as causas ensejadoras de nulidades previstas no art. 59, I e II do PAF, aliás, como bem fundamentado na decisão recorrida.

Não obstante, nunca é demais relembrar que o direito de defesa somente será cabível no processo administrativo (a fase contenciosa) e não ao procedimento de investigação fiscal (a fase oficiosa), cuja atuação é exclusiva da autoridade tributária, que busca obter

elementos para demonstrar a ocorrência de fatos geradores e as circunstâncias relativas às exigências fiscais, independentemente da participação do contribuinte. Assim, com a apresentação de impugnação tempestiva é que se instaurará o litígio, quando então será assegurado à contribuinte o contraditório regular, instruído com o suporte probatório hábil e contundente de suas alegações.

Por fim, quanto às inconstitucionalidades e ilegalidades aventadas, também nada a prover. Como é sabido, e reforçando o acerto da decisão recorrida, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria já se encontra pacificada, ao teor da Súmula nº 2:

Sumula nº 2

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Portanto, rejeito as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa suscitadas.

Mérito

O litígio recai sobre as contribuições patronal sobre a comercialização da produção rural do produtor rural pessoa física não oferecida à tributação e GILRAT, e as destinadas a terceiros (SENAR) sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de produtor pessoa física, não declaradas em GFIP e não recolhidas nas competências de 01/2014 a 03/2017, importando na apuração dos créditos tributários nos valores de R\$ 234.271,00, R\$ 11.713,47 e R\$ 23.427,04, respectivamente, a ser incluídos os encargos legais, conforme se depreende dos autos de infração lavrados em 05/12/2018, com ciência da contribuinte em 12/12/2018.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados e após detida análise, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, pelas razões e fundamentos a seguir aduzidos:

Da contribuição devida pelo adquirente quando da aquisição de produto rural de produtor pessoa física:

Neste ponto, nada a prover, uma vez que a cobrança realizada decorre de expressa determinação legal.

Assim, considerando que a Recorrente não trouxe, nesta fase processual, novas alegações contundentes a modificar o julgado – sendo certo, diga-se de passagem, que a legislação de regência (cuja constitucionalidade restou confirmada pelo STF no julgamento do RE nº 718.874/RS) determina a incidência da contribuição patronal sobre a receita bruta da comercialização da produção rural adquirida de pessoa física e ao GILRAT, aliado ao fato de que não houve o recolhimento e nem declaração em GFIP dos fatos geradores autuados, aliás, como

bem registrado no relatório fiscal (fls. 41/46) – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 1644/1649), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Do Recurso Extraordinário nº 718.874/RS. Da repercussão geral.

Questiona-se a constitucionalidade da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural do produtor rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/91, após o advento da Lei nº 10.256/2001.

O Plenário do STF, em 30/3/2017 (acórdão publicado em 03/10/2017 no DJE nº 225), por maioria, deu provimento ao RE nº 718.874/RS, com repercussão geral, interposto pela Fazenda Nacional, no qual se debatia a respeito da constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, conforme prevista no caput do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação conferida pela Lei nº 10.256/2001 (Tema 669).

O RE foi interposto contra acórdão proferido pela Primeira Turma do TRF da 4ª Região, no qual se entendeu pela inconstitucionalidade da exigência da citada exação, tendo em vista o pronunciamento do STF no RE nº 363.852/MG, com repercussão geral, e no RE nº 596.177/RS.

Sustentava a Fazenda Nacional que a controvérsia apresentada não estaria contemplada pela decisão proferida no RE nº 363.852/MG, pois a situação analisada nesse precedente ocorrera anteriormente à publicação da Lei nº 10.256/2001, sob a égide da EC nº 20/1998, abrangendo somente o produtor rural empregador pessoa física. Argumentava que, com o advento da Lei nº 10.256/2001, “a contribuição previdenciária recolhida pelo produtor rural empregador pessoa física passou a submeter-se ao regime alusivo ao segurado especial, com fundamento de validade na Emenda Constitucional nº 20/1998”.

A tese vencedora, favorável à Fazenda Nacional, foi a defendida pelo Ministro Alexandre de Moraes, seguida pelos Ministros Roberto Barroso, Luiz Fux, Cármen Lúcia, Dias Toffoli e Gilmar Mendes.

O Ministro Alexandre de Moraes, que iniciou a divergência vencedora, defendeu, em síntese, que a Lei nº 10.256/2001 instituiu validamente a contribuição previdenciária para o produtor rural pessoa física. Não considerou inconstitucional o fato de a referida Lei ter alterado apenas o caput do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, reaproveitando os incisos I e II do mesmo dispositivo, que tratam sobre a base de cálculo e a alíquota da contribuição, ainda que a redação destes incisos tenha sido dada por leis ordinárias editadas antes da Emenda Constitucional nº 20/1998.

Defendeu, ainda, que, apesar das inconstitucionalidades declaradas nos julgamentos dos RE nº 363.852 e 596.177, os incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, permaneceram válidos em relação à contribuição relativa ao segurado especial, o que também legitimou o seu reaproveitamento pela Lei nº 10.256/2001.

Restaram vencidos os Ministros Edson Fachin (relator), Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello, que negaram provimento ao recurso.

Assim, o STF entendeu que a Lei nº 10.256/2001, reintroduziu, após a Emenda Constitucional nº 20/1998, a contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa

física sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, mantendo a alíquota e a base de cálculo instituídos pela lei ordinária 8.542/92 (que deu nova redação ao art. 12, incisos V e VII, art. 25, incisos I e II e art. 30, inciso IV, todos da Lei nº 8.212/91) declarada inconstitucional no RE nº 363.852/MG.

Dessa forma, foi fixada a seguinte tese (Tema 669) de repercussão geral: **“É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural, pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.**

Dos efeitos da Resolução nº 15/2017 do Senado Federal.

Suscita a recorrente que nos termos da Resolução nº 15 do Senado Federal, não pode ser exigido do adquirente o Funrural relativo às vendas do empregador rural pessoa física, pois o STF invalidou e o Senado suspendeu as duas versões do artigo 30, inciso IV, em que ele é referido.

É forçoso reconhecer que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal tem acarretado dúvidas, já que a interpretação meramente literal do seu texto poderia ampliar a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos Recursos Extraordinários nº 363.852/MG e nº 596.177/RS (repercussão geral), que diz respeito apenas à contribuição do empregador rural pessoa física no período anterior à Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001.

Com a proposta de esclarecer prováveis dúvidas, em resposta à consulta da Receita Federal do Brasil, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Parecer PGFN/CRJ nº 1447, de 27 de setembro de 2017, o qual anexei às 379/403, traçando orientações quanto à interpretação da recém editada Resolução do Senado Federal nº 15, de 12 de setembro de 2017, que suspende, com fulcro no art. 52, X, da Constituição Federal, a execução de dispositivos legais atinentes à contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física e do segurado especial, **incidente sobre a comercialização da produção rural.**

Após detida análise da Resolução nº 15, de 2017, à luz do contexto normativo e jurisprudencial que envolve a questão, o Parecer da PGFN conclui, em resposta à consulta formulada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que:

- Em consonância com o art. 52, X, da Constituição, a suspensão promovida pela Resolução do Senado deve se dar nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade afirmada pelo STF;
- Cumpre à Fazenda Nacional conferir à Resolução nº 15, de 2017, interpretação conforme à Constituição, tendo em vista que se presumem constitucionais as leis e atos normativos editados pelo legislador, em observância ao princípio da supremacia da Constituição e da máxima eficácia das normas constitucionais;
- A escorreita interpretação da Resolução do Senado nº 15, de 2017, que deverá nortear a aplicação do sobredito ato normativo pela Administração Tributária, é a de que ela suspende a exigência da contribuição social do empregador rural pessoa física, incidente sobre o produto da comercialização da produção rural, tão somente em relação ao período anterior à Lei nº 10.256, de 2001;
- A Resolução nº 15, de 2017, não abrange as normas concernentes à tributação do segurado especial; e

• A suspensão promovida pela Resolução nº 15, de 2017, não afeta a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída a partir da Lei nº 10.256, de 2001, uma vez que: **(i)** a tributação levada a efeito a partir de então está amparada por contexto normativo substancialmente diverso daquele submetido ao STF quando do julgamento do RE nº 363.852/MG e do RE nº 596.177/RS, aos quais a Resolução senatorial se reporta; **(ii)** entendimento contrário implicaria desprezo à tese firmada pelo STF no RE nº 718.874/RS, que assentou a constitucionalidade formal e material da tributação após a Lei nº 10.256, de 2001.

Portanto, em síntese, conclui o Parecer que a Resolução não atinge a contribuição social dos segurados especiais e nem, para os empregadores rurais pessoa física, os fatos geradores sujeitos à Lei nº 10.256, de 2001.

(...)

Da contribuição SAT/RAT.

Contesta a defesa o acréscimo, em função do multiplicador FAP - Fator Acidentário de Prevenção, sobre a alíquota da contribuição SAT/RAT destinada financiamento das prestações por acidente do trabalho.

Em relação a contribuição devida ao RAT, as alíquotas, os riscos e o enquadramento na atividade preponderante da empresa estão previstos no artigo 72 e incisos, da IN nº 971/2009:

Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:

(...)

II - para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

a) 1% (um por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;

c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave;

(...)

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras:

I - o enquadramento da atividade nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, com base em sua atividade econômica preponderante, observados o código CNAE da atividade e a alíquota correspondente ao grau de risco, constantes do Anexo I desta Instrução Normativa, de acordo com as seguintes regras:

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

Portanto, segundo a legislação previdenciária, o enquadramento nos correspondentes graus de risco deve ser feito de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE.

A Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, estabeleceu, em seu art. 10, a flexibilização da alíquota de contribuição RAT em até 50% (cinquenta por cento) de redução ou o seu aumento em até 100% (cem por cento), de acordo com o desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo calculados a partir dos benefícios acidentários concedidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

Para dar efetividade a esse dispositivo, a partir de 01/2010, passou a incidir sobre a alíquota do RAT o acréscimo em função do multiplicador FAP - Fator Acidentário de Prevenção, que, aplicado sobre a respectiva alíquota RAT da empresa (1, 2 ou 3%), impõe o agravamento, a redução ou a manutenção das alíquotas da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT) da empresa, conforme previsto no artigo 202-A do Decreto nº 3.048/99.

Todavia, nota-se que, de acordo com a legislação, a incidência do FAP está adstrita ao incremento ou redução da alíquota SAT/RAT de 1, 2 ou 3% incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços.

Já o tributo em questão tem como fundamento de validade o art. 25, incisos I e II da Lei nº 8.212/91, que deve ser cobrado invariavelmente, sem qualquer acréscimo, na alíquota de 0,1% incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, nos termos do art. 200, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, *litteris*:

Art. 200. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam o inciso I do art. 201 e o art. 202, e a do segurado especial, **incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural**, é de: (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

I - dois por cento para a seguridade social; e

II - zero vírgula um por cento para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Portanto, reputo sem fundamento o pedido de exclusão do multiplicador FAP incidente sobre a alíquota do RAT cobrada.

No que tange à contribuição previdenciária propriamente dita, já restou deliberado pelo STF (RE 718.874/RS), ser constitucional a contribuição do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização da produção rural pelo adquirente e não recolhida, ao teor do auto de infração lavrado – códigos de receita 4863 e 2158 e código FPAS 744-2 (fls. 2/13), sendo certo também que a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não se aplica à referida lei, não produzindo qualquer efeito em relação

ao decidido pelo STF, sobretudo pela ausência de declaração de inconstitucionalidade incidental no julgamento do RE nº 718.874/RS, como bem fundamentado na decisão recorrida, despiendo assim, maiores digressões sobre a matéria, urgindo a manutenção da autuação no particular.

Da contribuição para o SENAR - sub-rogação:

Em relação à contribuição destinada ao SENAR por sub-rogação do adquirente de produtor rural pessoa física, dada a pertinência e **por se amoldar perfeitamente ao caso vertente**, vale transcrever excertos do bem lançado voto-condutor proferido no acórdão nº 2201-011.907 (sessão de 01/10/2024), onde o ilustre conselheiro relator Fernando Gomes Favacho, com percuciência assim manifestou suas convicções, cujas razões de decidir me perfilho:

Aduz o Recorrente que estava desobrigado ao pagamento da Contribuição ao SENAR, dado que: (1) é inconstitucional a cobrança, considerando-se que somente com a Lei n. 13.606/2018 houve a instituição da sub-rogação dos adquirentes, não cabendo a aplicação para o período anterior, como no caso dos autos, e (2) não havia norma válida impondo a sub-rogação dos adquirentes no dever dos produtores rurais pessoas físicas com ou sem empregados no período de apuração dos autos.

(...)

O Tema 802 do STJ, citado pelo Recorrente, foi julgado em 2023 confirmando a constitucionalidade da Contribuição: ***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 9.528/1997 e do art. 3º da Lei nº 10.256/2001.***

No entanto, quanto à aplicação do dever de recolhimento das Contribuições ao Senar 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 (01/01/2014 a 31/12/2016) 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.**

Cito o Acórdão n. 9202-010.585, Sessão de 20/12/2022, de relatoria do Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso que corrobora este entendimento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021 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 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 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. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

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 01/01/2014 a 30/12/2016, **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).**

Destarte, ancorado na legislação de regência e com especial destaque para o entendimento jurisprudencial destacado, e levando-se em conta que, no presente caso, a autuação remonta ao período de apuração 01/2014 a 03/2017 – portanto anterior a vigência da

Lei nº 13.606/2018, que incluiu o parágrafo único do art. 6º da Lei nº 9.528/97 – me convenço que as infrações apuradas relativas a contribuições ao SENAR – código de receita 2187 e código FPAS 744-2, constante do Demonstrativo de Apuração - Contribuintes para outras Entidades e Fundos (fls. 16/17) estão isentos da incidência da contribuição previdenciária, razão pela qual torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Quanto à **qualificação da multa**, em que pese o trabalho fiscal realizado, não vislumbro a efetiva comprovação da intenção da Recorrente tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Com efeito, a omissão de declaração dos valores autuados – configurada apenas em face da omissão da empresa quanto à declaração dos valores ora lançados em GFIP - não autoriza, por si só, a qualificação da multa, sendo necessário para tanto seja demonstrado o dolo subjacente com a finalidade de sonegação ou fraude.

Logo, ao meu sentir, inexistem elementos suficientes apurados pela fiscalização para comprovar conduta capaz de ensejar a aplicação da multa qualificada, porquanto não caracterizada uma das condutas consubstanciadas em sonegação ou fraude fiscal, para reduzir a tributação ou diferir o pagamento devido. E, levando-se em conta que os elementos motivadores da conduta fiscal elencados no relatório fiscal lavrado (fls. 41/46) não se mostram convincentes da consciência e vontade da Recorrente em impedir/retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, buscando reduzir deliberadamente o montante de tributo que devia ser recolhido, descabe a qualificação da multa aplicada, calhando na sua consequente redução ao patamar de 75%.

Por fim, quanto ao entendimento jurisprudencial trazido a justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Conclusão

Ante o exposto, voto rejeitar as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa suscitadas, e no mérito em DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar o crédito tributário apurado referente às contribuições ao SENAR sobre a comercialização da produção do produtor rural pessoa física (código de receita 2187 e código FPAS 744-2), bem como desqualificar a multa de ofício aplicada, de 150% para 75%, sobre o auto de infração remanescente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto