



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720092/2019-17
ACÓRDÃO	2101-003.331 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGORIFICO NHANDEARA INDUSTRIA E COMERCIO DE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUBROGAÇÃO 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.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA.

SUB-ROGAÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 150.

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.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUBROGAÇÃO DO ADQUIRINTE 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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SÚMULA CARF Nº 14.

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que sejam excluídas do lançamento as contribuições ao SENAR e, na parte mantida, reduzir a multa ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Cleber Ferreira Nunes Leite, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente)

RELATÓRIO

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:

Trata-se de Autos de Infração de contribuições previdenciárias patronais, incluindo as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), incidentes sobre a receita de comercialização da produção rural de produtores rurais empregadores pessoa física, no valor total de R\$1.319.883,90, e de contribuições devidas ao SENAR, no valor de R\$125.703,01, para o período de 01/2015 a 12/2015.

Foi apontado como responsável tributário solidário o administrador da empresa, HYPOLITO RODRIGUEZ JUNIOR, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 196/212) embora o contribuinte tenha apresentado diversas ações judiciais, delas não constava decisão judicial no sentido de determinar à Fazenda Nacional de se abster de cobrar a contribuição em tela para o ano de 2015, ou qualquer decisão de mérito declarando a inconstitucionalidade dos dispositivos legais vigentes para o mesmo ano, objeto do lançamento.

O mesmo Relatório informa que não houve desconto dos vendedores ou recolhimento dos valores devidos à Seguridade Social, pelo que foram lançados os valores constantes das notas fiscais eletrônicas de entrada emitidas contra produtores rurais pessoa física, obtidas por meio do sistema SPED e enviadas à fiscalizada em arquivos gravados em mídia digital, juntamente com o Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, prevista no art. 44, I, §1º da Lei nº 9.430/1996, c/c o art. 71 da Lei nº 4.502/1964, conforme explicitado pela auditoria:

Como se depreende da leitura atenta do art. 71, o principal determinante para se duplicar a multa de 75% é o dolo, isto é, a vontade, intenção ou até mesmo a plena consciência de se estar praticando um ato delituoso, uma infração à legislação tributária.

Ora, no caso em tela houve proposição de diversas ações judiciais contra a cobrança desse tributo em exercícios passados, nos quais havia controvérsias judiciais acerca da constitucionalidade da sub-rogação. Por esse motivo, resta comprovado que o contribuinte sabia serem devidas as contribuições em questão.

Tal conduta deixa claro que o sujeito passivo, sabendo serem devidas estas contribuições, nitidamente deliberou pela não declaração em GFIP, com o claro intuito de se esquivar do pagamento das contribuições supra descritas.

Convém ressaltar que atualmente é pacífico o entendimento dos tribunais superiores de que os dispositivos legais que instituem tanto a Contribuição sobre a comercialização da produção rural quanto a sub-rogação do comprador são constitucionais e plenamente aplicáveis. Caso a fiscalizada entendesse pela inconstitucionalidade do tributo mesmo após tais decisões, e não havendo liminar suspendendo a exigibilidade de tais exações, esta poderia discutir judicialmente tal obrigação depositando em juízo os valores devidos. No entanto, não foram encontrados nos sistemas de arrecadação da RFB qualquer depósito ou pagamento a título de tal tributo referente ao ano de 2015.

Tal elemento doloso é corroborado pela conduta do sujeito passivo no curso desta fiscalização, ao apresentar decisões judiciais referentes

execuções fiscais de tributos de exercícios anteriores ao período fiscalizado, que não se aplicavam ao presente caso, e que com relação à primeira decisão apresentada, nem era mais válida. Regularmente intimada a apresentar qualquer decisão judicial que suspendesse a exigibilidade ou declarasse a inconstitucionalidade da cobrança do tributo fiscalizado para o ano de 2015, o contribuinte restou silente, não respondendo às intimações e não mostrando qualquer decisão judicial favorável, mesmo após intimado mais de uma vez.

Tendo em vista que o período fiscalizado não estava acobertado pelas decisões judiciais apresentadas, resta claro que o sujeito passivo sabia serem devidas as contribuições e nada fez para sanar tais pendências. Por esses motivos, aplicando-se o § 1º do art. 14 da Lei nº 11.488/07, foi aplicada a multa qualificada de 150%.

Acerca da responsabilidade solidária do administrador, a auditoria assim expõe:

Com relação aos delitos constatados, trata-se de operação de sonegação em larga escala, verificada em todos os meses do ano de 2015, que deixou de recolher vultosos valores em contribuições, sobre os quais era impossível um administrador não ter conhecimento.

Convém ressaltar que o montante integral dos valores a serem pagos era de amplo conhecimento da empresa, uma vez que foram emitidas notas fiscais eletrônicas de entrada de tais produtos (a relação de tais notas foi enviada ao contribuinte juntamente com o Termo de início já mencionado, e consta em anexo ao presente auto de infração).

Como podemos depreender do CTN e do estatuto social da própria companhia, é dever do administrador supervisionar as operações da empresa, bem como assegurar o correto cumprimento das obrigações acessórias e o recolhimento dos tributos devidos. No presente caso, o administrador, tendo conhecimento integral das compras de produtores pessoa física e de sua sujeição às contribuições supracitadas, obviamente sabia do ilícito e nada fez para saná-lo. Além disso, pelos montantes envolvidos nesta autuação, trata-se de decisão da alçada de um administrador, e não um mero descuido que poderia ser atribuído a um funcionário sem poder de decisão na empresa.

No presente caso, resta comprovado o fato de que o administrador agiu infringindo o artigo 71 da Lei 4.502/64 (sonegação) e, portanto, se enquadra no art. 135 do CTN, o que o torna pessoalmente responsável pelos créditos tributários apurados no presente auto de infração. Ignorar a responsabilidade do administrador na presente ocasião seria dar salvo-conduto a todo o tipo de ilícitos tributários praticados em uma sociedade limitada, sob a escusa de que o administrador ignorava a existência de tais operações.

Tendo em vista tais características do ilícito praticado, bem como a demonstração do dolo presente no tópico 6 (Das penalidades aplicadas), não resta dúvidas de que o administrador tinha conhecimento do ilícito e o dever de evitá-lo. Em não o fazendo, fica comprovado que agiu com dolo, infringindo assim disposição de lei (sonegação). Sendo assim, com fulcro nos incisos II e III do art. 135 do CTN, será pessoalmente responsável, juntamente com a empresa, pelos créditos tributários apurados no presente processo, bem como pelas infrações penais em tese presentes na Representação Fiscal para Fins Penais.

Na mesma ação fiscal, foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais.

Da ciência e da impugnação

A ciência da autuação se deu por via postal em 27/06/2019 (fls. 249) e 26/06/2019 (fls. 252), pelo contribuinte e pelo sócio administrador, respectivamente.

Foi apresentada a impugnação de fls. 255/302, em 29/07/2019, em nome de ambos os sujeitos passivos, aqui denominados “impugnante”, com os argumentos abaixo relatados, em síntese.

Inicialmente, alega a tempestividade da impugnação e afirma ser a empresa voltada para a atividade de abate de gado bovino.

Destaca ter obtido sentença favorável no processo 0003416-73.2017.4.03.6106 perante a 5ª. Vara Federal de São Jose do Rio Preto, para não proceder à retenção do FUNRURAL por sub-rogação, nos seguintes termos:

Concluindo, entendo que a contribuição previdenciária exigida dos produtores rurais pessoas físicas sobre a comercialização da produção rural, nos moldes do art. 25 da Lei 10.256/01, não se afigura inconstitucional.

No entanto, uma vez que a Lei no 10.256/2001 não modificou o artigo 30, IV da Lei n 8.212/1991, declarado inconstitucional pelo STF com redação atualizada até a Lei no 9.528/1997, ainda há necessidade de edição de nova lei para atribuir ao adquirente de produtos do empregador rural pessoa física a responsabilidade por sub-rogação da contribuição prevista no artigo 25 da Lei 8.212/1991.

Por fim, conforme restou esclarecido pela Fazenda, as CDAs em cobro referem-se exclusivamente às obrigações tributárias por sub-rogação ora em discussão (fl. 66):

Ex positis, JULGO PROCEDENTES os embargos (art. fl.87, inciso I, do CPC/2015) para extinguir a execução fiscal no 0003423-36.2015.403.6106 firmada nas CDAs no 80.4.15.003123-12, 80.4.15.003124-01 e 80.4.15.003125-84.

Afirma que desde muito antes estava amparada por tutela antecipada para não proceder à retenção da referida contribuição, no processo 0011425-39.2008.403.6106, perante a 2ª Vara Judicial de São Jose do Rio Preto:

ANTECIPAÇÃO DE TUTELA Tendo em vista que o indeferimento da antecipação de tutela requerida pela parte autora ocorreu antes do julgamento do Recurso Extraordinário no 363.852, após o que houve mudança de entendimento deste Juízo; e considerando que há prova da verossimilhança das alegações e perigo de dano de difícil reparação, entendo estarem presentes os requisitos previstos no artigo 273 do Código de Processo Civil e concedo a antecipação de tutela requerida na inicial para suspender a exigibilidade da certidão de dívida ativa número 36.305.275-5, decorrente da "intimação para pagamento" no 00182320/2008, sem prejuízo da retificação do lançamento para cobrança dos demais tributos não alcançados por esta decisão.

Aduz que, por força da tutela, estava desobrigada do recolhimento, pelo que não havia razões para prestar em GFIP as informações relativas às compras de gados de produtores rurais.

Conclui que, se estava desobrigada do recolhimento por força de decisão judicial, não se pode falar que praticou ato tendente a suprimir ou reduzir tributos; que a decisão é no sentido de que o produtor rural é que estaria obrigado ao recolhimento, haja vista que a decisão do Supremo Tribunal Federal, no RE 363.852, declarou a inconstitucionalidade do recolhimento por sub-rogação (art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91); e que não omitiu receitas, lucros, remunerações pagas e fatos geradores de contribuições sociais e não suprimiu ou reduziu tributos.

Argui, em seguida, a inexistência de sub-rogação. Diz que, com a obtenção da tutela antecipada em 2009 e a declaração de inconstitucionalidade do recolhimento do Funrural (devido pelo produtor rural, para fins de aposentadoria), o Supremo Tribunal Federal proferiu decisão de que todos os Frigoríficos estavam desobrigados da retenção e repasse deste recolhimento (por sub-rogação), até porque o recolhimento é do próprio produtor rural e este não permite e nem admite o desconto, alegando a inconstitucionalidade da contribuição.

Alega então a não exigência de recolhimento por sub-rogação e a inconstitucionalidade do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, a partir de 2009.

Nesse sentido, afirma ter passado despercebido da Receita Federal que a Lei 10.256/2001 não revigorou o art. 30, IV, da Lei 8.212/91, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 363.852.

Reitera, por conseguinte, não se poder falar que a empresa teve vontade de suprimir ou reduzir tributo, não inserindo na GFIP uma contribuição que não recebeu.

Entende que a RFB deve direcionar a ação de cobrança da contribuição ao produtor rural, se for o caso, e não ao adquirente, por falta de amparo legal.

Diz que a receita bruta, como definido no §4º do art. 24 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 2.173/1997, corresponde a uma operação circulatória de mercadorias, mesma base de cálculo do ICMS, o que contraria normas constitucionais.

Afirma, em seguida, que, até os dias de hoje, os empregadores rurais pessoas físicas e jurídicas, continuam desonerados da contribuição em tela, uma vez que permanecem inalterados os artigos 194 e 195 da CF/1988.

Diz que o artigo 25, I e II da Lei 8.212/1991, e o artigo 2º da Lei 8.315/1991, com a redação dada pelos artigos 1º e 6º da Lei 9.528/1997 não sustentam a exigência da contribuição social incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção de empregadores rurais, pessoas físicas, pelos defeitos formais apontados, que tornam estes dispositivos inconstitucionais.

Aduz que, no texto dos referidos artigos, não foi regulado o fato gerador do tributo, o que também torna essa contribuição inexigível.

Conclui que, se os artigos 194 e 195, incisos e parágrafos, da CF/1988, continuam com a sua redação inalterada, então apenas o segurado especial contribui para a previdência social pela aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização de sua produção (CF/88, parágrafo 8º, artigo 195).

Explica que, no entanto, este segurado especial não se enquadra no perfil do fornecedor de gado para abate à impetrante, que somente adquire bovinos de empregadores rurais, pessoas físicas e jurídicas.

Discorre então acerca da Lei nº 10.256/2001, “na qual insiste a Receita Federal para exigir o recolhimento.” Afirma que a referida Lei nº 10.256/2001 apenas dá nova redação a artigos da Lei nº 8.212/1991 declarados inconstitucionais, pelo que não pode prosperar a cobrança das contribuições lançadas. Cita julgado (TRF4-5003536-96.2011.404.0000-PR) e doutrina no sentido do alegado.

Destaca que, não obstante o exposto, o STF decidiu pela constitucionalidade da Lei nº 10.256/2001, mas que não houve a publicação da decisão, que deve ser modulada, e nem o seu trânsito em julgado

Por outro lado, realça estar desobrigada da retenção da contribuição em tela, cujo recolhimento, se for o caso, está afeto ao produtor rural pessoa física, tendo em vista a decisão judicial favorável à empresa proferida no processo 0003416-73.2017.4.03.6106 pela 5ª. Vara Federal de São Jose do Rio Preto, já citada.

Ao fim, requer a improcedência da autuação.

A DRJ considerou a impugnação procedente em parte e manteve o crédito tributário, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. SENAR. SUBROGAÇÃO. EMPRESA ADQUIRENTE DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR PESSOA FÍSICA.

A empresa adquirente é responsável pelo recolhimento das contribuições do produtor rural pessoa física, destinadas à Seguridade Social, e ao SENAR, incidentes sobre o valor da comercialização de sua produção.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIAÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Caracterizada a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, resta caracterizada hipótese que determina a aplicação de multa de ofício qualificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL.

Os diretores, administradores, gerentes ou representantes, de fato, da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

SENAR. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA.

Não é cabível a atribuição de responsabilidade solidária ao titular de empresa individual, em relação às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da primeira instância, a empresa apresentou recurso voluntário, e-folhas 340/349, com as seguintes alegações:

1. reafirma ter obtido sentença favorável no processo 0003416-73.2017.4.03.6106 perante a 5ª. Vara Federal de São Jose do Rio Preto, para não proceder à retenção do FUNRURAL por sub-rogação, que desde muito antes estava amparada por tutela antecipada para não proceder à retenção da referida contribuição, no processo 0011425-39.2008.403.6106, perante a 2ª Vara Judicial de São Jose do Rio Preto
2. Que houve a declaração de inconstitucionalidade do recolhimento do Funrural (devido pelo produtor rural, para fins de aposentadoria), pelo Supremo Tribunal Federal que proferiu decisão de que todos os Frigoríficos estavam desobrigados da retenção e repasse deste recolhimento (por sub-rogação
3. Requer a reformado acórdão da DRJ para a exclusão da multa qualificada, porquanto, comprovadamente, a matéria discutida estava ao abrigo de uma decisão judicial,

primeiramente por liminar e atualmente por decisão de mérito, em sede de embargos, não havendo que se falar que a empresa, por qualquer de seus atos, os tenha praticado com dolo.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Das ações judiciais

Quanto a esta questão, tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Inicialmente, observa-se que as informações trazidas na impugnação acerca das decisões judiciais favoráveis à empresa foram apreciadas pela auditoria por ocasião da ação fiscal, conforme consta do Relatório Fiscal.

Nesse sentido, destaque-se, em relação à ação nº 0003416-73.2017.4.03.6106, conforme tela de consulta processual de fls. 123/127, que se trata de embargos à execução fiscal nº 0003423-36.2015.403.6106, nos termos abaixo:

(...)

Conforme explicitado, a ação judicial diz respeito a embargos à execução fiscal, em que o contribuinte alega a desobrigação de recolher a contribuição prevista no artigo 25 da Lei no 8.212/1991 relacionada ao produtor rural empregador em face da ação n.

0011425- 39.2008.403.6106; a inexistência de sub-rogação prevista no artigo 30, IV da Lei no 8.212/1991; que a Lei no 10.256/2001 não revigorou o artigo 30, IV da Lei no 8.212/1991; e a inconstitucionalidade da exação fiscal, mesmo após a edição da Lei no 10.256/2001. A sentença, por sua vez, por seus fundamentos, julgou procedentes os embargos de execução e extinguiu a execução fiscal citada.

Ora, não se pode, como almejado pelo impugnante, querer estender os efeitos da decisão prolatada, relativa estritamente à determinada execução fiscal, de modo a lhe desobrigar da retenção e recolhimento das contribuições previdenciárias por ele devidas, por sub-rogação, em relação ao período objeto do lançamento. Isso em razão da necessária observância do princípio da adstrição do juiz aos limites da lide, conforme previsão dos arts.

141 e 492 do Código de Processo Civil (CPC).

No mesmo sentido, o impugnante afirma que, mesmo antes, já não estava obrigado a proceder à retenção e ao recolhimento das referidas contribuições, em razão de decisão judicial no processo 0011425-39.2008.403.6106, da 2ª Vara Judicial de São José do Rio Preto.

Também em relação a essa ação, a auditoria se pronunciou, afirmando se tratar de embargos à execução fiscal, propostos pelo contribuinte em 04/11/2008, sendo proferida decisão final de extinção da execução discutida, por haver o executado satisfeito a obrigação objeto do processo, transitada em julgado em 13/11/2014.

A citada decisão judicial se refere, portanto, a período anterior ao objeto do lançamento, pelo que não teria o condão de desobrigar o contribuinte do cumprimento das obrigações que integram a autuação.

Ademais, pode-se observar trecho da sentença proferida na ação nº 0003416-73.2017.4.03.6106, já citado, nesse mesmo sentido:

(...) Inicialmente, tem-se que a embargante não estava acobertada pela sentença que a desobrigou de recolher a contribuição combatida nos autos do processo no 0011425-39.2008.403.6106, uma vez que, como bem apontou a embargada, a sentença foi reformada em sede de apelação pelo E. TRF da 3ª Região, que reconheceu a legalidade da exação após a edição da Lei no 10.256/2001, tendo transitado em julgado em 25/05/2012 (fls. 61/63). Ademais, a ação dizia respeito tão-somente a uma CDA e não isentou a embargante do recolhimento do tributo de modo geral. (grifei)

Assim, é de se ressaltar que o contribuinte, ao contrário do que alega, não estava amparado por decisão judicial para deixar de reter e recolher, por sub-rogação, as contribuições devidas pelos produtores rurais pessoas físicas, no período objeto do lançamento.

A respeito das contribuições lançadas, vale explicitar que o art. 25, I e II, e o art. 30, IV, ambos da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 10.256/2001, assim dispõem:

Lei 8.212/91

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 10.256/2001) I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; II - 0.1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por acidente do trabalho.

(...)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

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.

O Supremo Tribunal Federal (STF), ao apreciar o RE nº718.874/RS, em sessão do dia 30/03/2017, transitado em julgado em 21/09/2018, assim se pronunciou, conforme ementa e parte do acórdão, que seguem:

Ementa: 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência da Senhora Ministra Carmem Lúcia, em conformidade com a ata de julgamento e as notas taquigráficas, por maioria de votos, apreciando o tema 669 da repercussão geral, em conhecer do recurso extraordinário e a ele dar provimento, vencidos os Ministros Edson Fachin (Relator), Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello, que

negavam provimento ao recurso. Em seguida, por maioria, acompanhando proposta da Ministra Carmen Lúcia (Presidente), o Tribunal fixou a seguinte tese: “É 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”, vencido o Ministro Marco Aurélio, que não se pronunciou quanto à tese.

Brasília, 30 de março de 2017.

(...)

Nítida, portanto, a validade da retenção das contribuições em tela, prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, posição essa confirmada pela petição incidental ao RE 718.874 apresentada pela União (Fazenda Nacional) - Pet/8140 - PETIÇÃO, cujo relator é o Ministro ALEXANDRE DE MORAES, na qual consta:

Diante de todo o exposto, DEFIRO O PEDIDO, para que se notifiquem a Presidência da Câmara dos Deputados e a Subchefia para Assuntos Jurídicos (SAJ) da Casa Civil da Presidência da República para retificarem, imediatamente, as informações constantes nos sítios eletrônicos da Câmara dos Deputados e da Presidência da República (www.camara.leg.br e www.planalto.gov.br), excluindo-se a referência à suspensão do art. 25, II, e art. 30, IV, ambos da Lei nº 8.212, de 1991.

Portanto, repise-se, não houve suspensão do art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991, pela Resolução do Senado 15/2017, sendo a norma válida no mundo jurídico desde a vigência da Lei nº 10.256/2001. Desta forma, não podem prosperar os argumentos do impugnante a esse respeito

Da Multa Aplicada

Da decisão da DRJ

Sobre a multa imposta, vale destacar que, conforme o relato da auditoria, o contribuinte tinha pleno conhecimento de serem devidas as contribuições lançadas, até mesmo em razão das várias ações por ele interpostas, quando havia controvérsia judicial acerca da constitucionalidade da sub-rogação. Mesmo após a pacificação do entendimento dos tribunais superiores quanto à validade dos dispositivos que fundamentam a exação, deliberou por não declarar as referidas contribuições em GFIP, para se esquivar do pagamento do valor devido.

Mais ainda, a conduta de apresentar decisões judiciais referentes a execuções fiscais de períodos anteriores ao fiscalizado, para fundamentar o argumento de estar desobrigado do recolhimento das contribuições lançadas demonstra a existência do elemento doloso, que enseja a aplicação da multa qualificada.

Por conseguinte, considerando a caracterização de sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/1964, deve ser mantida a responsabilidade tributária do titular da empresa individual, com fundamento no art. 135, III, do CTN, à exceção das

contribuições devidas ao SENAR, em razão do disposto na Instrução Normativa RFB:

Art. 151. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

I - as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos;

(...)

Assim, considerando que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, a teor do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), não poderia a autoridade fiscal deixar de lavrar a autuação cabível, em verificando a ocorrência de infração à legislação tributária.

No entanto, a recorrente requer a exclusão da multa qualificada, tendo em vista que, a matéria discutida estava ao abrigo de uma decisão judicial, não havendo que se falar que a empresa, por qualquer de seus atos, os tenha praticado com dolo. Portanto, não há nos autos comprovação, por parte da Autoridade Fiscal, de que incorreu nas hipóteses legais que autorizam a majoração da penalidade. A multa aplicada no caso concreto foi aquela prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com fundamento nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

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

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

Não se verifica, no relatório fiscal ou no auto de infração, qualquer demonstração concreta do dolo ou do intuito de fraude por parte da contribuinte. Ao contrário, há apenas uma alegação genérica, constante no item 6 do relatório fiscal (fls. 196-212), no sentido de que a situação, em tese, poderia configurar crime de sonegação de contribuição previdenciária. Todavia, o agente autuante sequer descreveu de forma precisa a conduta praticada, tampouco realizou o cotejo entre os fatos apurados e as hipóteses legais que ensejam a qualificação, previstas no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Ao que se vê do cotejo processual, o recorrente acreditou sinceramente estar amparado pela isenção da contribuição previdenciária, levando a matéria ao crivo do Poder Judiciário, a partir do processo, 0011425-39.2008.403.6106, perante a 2ª Vara Judicial de São Jose do Rio Preto.

Assim, a situação revelada nos autos caracteriza divergência de interpretação jurídica, e não propriamente sonegação, a qual exige o dolo específico voltado à fraude da legislação tributária. Para que se justifique a exasperação da multa de ofício, exige-se a

demonstração do elemento subjetivo do dolo, bem como a prática de conduta voltada a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, pela autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de sua natureza ou de suas circunstâncias materiais.

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

Das Contribuições ao SENAR

Quanto ao SENAR, e à aplicação do dever de recolhimento das Contribuições pelo adquirente de produtor pessoa física, entendo que assiste razão ao Recorrente, pois os efeitos da Lei n. 13.606/2018 não podem ser aplicados retroativamente, dado que o período de apuração (01/01/2015 a 30/12/2017) é notadamente anterior à vigência da Lei.

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

DESPACHO Nº 66/2023/PGFN-MF

Processo nº 10951.106426/2021-13

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

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

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

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

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

Brasília, 19 de abril de 2023.

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

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

Portanto, como estamos a tratar do período de 01/01/2015 a 30/12/2015, devem ser excluídas do lançamento as contribuições para o SENAR incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação).

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que sejam excluídas do lançamento as contribuições ao SENAR e, na parte mantida, reduzir a multa ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite